Cena egz. zł. 1.50

BUCHALTER POLSKI

MIESIĘCZNIK

ORGAN POLSKIEGO ZWIĄZKU BUCHALTERÓW-RZECZOZNAWCÓW, BUCHALTERÓW-BILANSISTÓW I ICH POMOCNIKÓW W RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Pod redakcją ANTONIEGO JULJANA SZYLLERA

Rok 2 Warszawa, Grudzień 1929 r. Nr. 12 (22)

Z ŻYCIA ZWIĄZKU

Wieczory dyskusyjne w m. grudniu r. b. poświęcono na omówienie wielu kwestyj prawnych i podatkowych oraz rozważono sprawę organizacji spółki firmowej p/g referatu kol. Czerwińskiego. Z wieczorów tych rozesłano stenogramy kolegom, zamieszkałym poza stolicą.

Ruch członków wzmógł się poważnie w m. listopadzie i grudniu przez przyjęcie 62 nowych kandydatów. Wykreślono natomiast wskutek półrocznej zaległości w opłacie składek, następujących członków: Jana Krystjana Brajtlinga, Sławomira Borowskiego, Adelę Kozakiewiczową i Juljana Cichoszewskiego, wszystkich z Warszawy.

Zauważyć się daje coraz większy napływ kandydatów z pośród buchalterów - rzeczoznawców i buchalterów — szefów biur najpoważniejszych firm w kraju.

Wieczór towarzyski, taneczny, doroczny, odbędzie się w sobotę dn. 1 marca r. b., w lokalu Zrzeszenia Pracowników P.K.O. Stroje wizytowe. Wstęp dla członków, ich rodzin i gości zaproszonych. Prócz tego w każdą sobotę odbywają się zebrania klubowe w siedzibie Związku, począwszy od godz. 8-ej wieczorem.

BUCHALTERZY—POLACY!

ZAPISUJCIE SIĘ DO ORGANIZACJI!

Buchalter Polski

ORGAN POLSKIEGO ZWIĄZKU BUCHALTERÓW-RZECZOZNAWCÓW, BUCHALTERÓW-BILANSISTÓW I ICH POMOCNIKÓW W RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Redakcja i Administracja
Warszawa, Nowy Świat 3
telefon 164-04

Miesięcznik

Redaktor przyjmuje w poniedziałki od 6 do 7 wieczór.
Warunki prenumeraty i ogłoszeń na stronie ostatniej.

Rok II. Warszawa, Grudzień 1929 r. Nr. 12 (22)

TREŚĆ ZESZYTU:

RACHUNKOWOŚĆ SAMORZĄDOWA

(Ciąg dalszy).

VI. Różnice przy wykonaniu budżetu. Zaległości czynne i bierne.

Przy końcu okresu sprawozdawczego księgi wpływów i wydatków budżetowych wykazują nam różnice między preliminarzem budżetowym, a jego wykonaniem.

A więc w budżecie dochodów: w niektórych pozycjach dochody większe, niż przewidywano, w innych — mniejsze. W budżecie wydatków przekroczenia wydatków są zasadniczo niedopuszczalne i zjawiają się tylko w wyjątkowych wypadkach, mogą być za to wydatki mniejsze od preliminowanych.

Wszystkie różnice między wykonaniem budżetu a jego preliminarzem dzielą się, jak następuje:

1) takie dochody, objęte preliminarzem, które będą mogły być zainkasowane w przyszłym okresie budżetowym,

2) takie preliminowane dochody, które zawiodły i nie mogą już być odzyskane,

3) takie dochody, które przekroczyły sumę preliminowaną.

Różnice, należące do pierwszej grupy nazywają się zaległościami czynnemi i księgują się w oddzielnej sumie na debet rachunku „Różnic przy wykonaniu budżetu" i na kredyt r-ku odnośnych wpływów budżetowych.

Tak samo, tylko w odzielnej sumie, księgują się niedające się odzyskać niedobory dochodów.

Wreszcie te różnice, które powstały w wypadkach, gdy suma wpływów przekroczyła sumę preliminarza, księguje się odwrotnie, mianowicie na debet r-ku „wpływów budżetowych" i na kredyt rachunku „różnic przy wykonaniu budżetu".

Co się tyczy wydatków budżetowych, to mogą tu mieć miejsce wypadki następujące:

1) rzeczywiste poczynione wydatki są mniejsze od preliminowanych,

2) poczyniono zakupy na poczet preliminarza, ale ich jeszcze nie uregulowano gotówką,

3) w wyjątkowych razach wydatkowano więcej, niż pozwalał preliminarz.

W pierwszym wypadku księgujemy powstałe różnice na debet rachunku „Różnic przy wykonaniu budżetu" (w oddzielnej sumie) i na kredyt odnośnych wydatków budżetowych.

W drugim wypadku powstają zaległości bierne, które piszemy na debet rachunku wydatków budżetowych i na kredyt „r-ku różnic przy wykonaniu budżetu" w oddzielnej sumie, jako zaległości bierne;

Wreszcie w trzecim wypadku piszemy różnice na debet rachunku różnic przy wykonaniu budżetu i na kredyt rachunku wydatków budżetowych.

Po dokonaniu powyższych zapisów salda wszystkich rachunków w księgach zarówno wpływów jak i wydatków budżetowych będą zgodne z preliminarzem. Jeżeli przeto budżet był zrównoważony, to ogólna suma sald w księdze wpływów budżetowych równa się ogólnej sumie sald w księdze wydatków budżetowych. Natomiast zjawił się w księdze głównej nowy rachunek: „Różnic przy wykonaniu budżetu", na którym zapisano:

na stronie debetowej:

1) niedobory dochodów,

2) zaległości czynne,

3) przekroczenia wydatków;

zaś na stronie kredytowej:

1) przewyżki dochodów,

2) oszczędności w pozycjach wydatkowych,

3) zaległości bierne.

Saldo rachunku „różnic przy wykonaniu budżetu" pozostaje na bilansie. Jeżeli było ono kredytowe, znaczy to, że w wyniku ostatecznym otrzymano zaoszczędzenie kwoty, wyrażonej przez saldo. W przeciwnym razie, t. j. gdy saldo wypada debetowe, wynik wykazuje kwotę niedoboru, w porównaniu z preliminarzem.

Przy sporządzaniu preliminarza budżetowego na rok następny należy do budżetu dochodów zaliczyć zaległości czynne, a do budżetu rozchodów — zaległości bierne.

Co się tyczy ostatecznego wyniku, wyrażonego saldem rachunku różnic przy wykonaniu budżetu, to wynik ten należy również uwzględnić w preliminarzu budżetowym na rok następny, przyczem oczywiście, jeżeli osiągnęliśmy oszczędność, to zaliczamy ją do budżetu dochodów roku następnego, jeżeli zaś mieliśmy niedobór, to zamieszczamy go w budżecie wydatków tego okresu.

Ponieważ jednak w obu wypadkach pozycja ta dotyczy ubiegłego okresu sprawozdawczego i wyrażona jest sumą, wykazaną w bilansie, jako saldo rachunku „różnic przy wykonaniu budżetu", przeto w księgach nowego okresu przeprowadzamy pozycję na debet wydatków budżetowych i na kredyt różnic przy wykonaniu budżetu (za okres ubiegły), jeżeli był niedobór, albo na debet różnic i na kredyt wpływów budżetowych, jeżeli mieliśmy oszczędność.

W ten sposób zlikwidowane zostały wszelkie sumy, związane z wykonaniem budżetu za zakończony rok operacyjny.

STAN. LIPIŃSKI.

C. d. n.

Gotówkowe czy kredytowe wykonanie budżetu?

W związku z artykułem **kol. Stan. Lipińskiego,** zamieszczonym pod powyższym tytułem w Nr. 11 „Buchaltera Polskiego", i na wezwanie autora otrzymaliśmy już trzy odpowiedzi.

Zamieszczamy je w całości.

P. Adam Lipiński, sekretarz Wydziału Powiatowego w Opatowie, pisze:

W myśl życzenia autora artykułu, zamieszczonego w Nr. 11 „Buchaltera Polskiego", pozwalam sobie zabrać głos w tej kwestji.

Szanowny autor ma najzupełniejszą słuszność twierdząc, że zaliczanie operacyj kredytowych do wykonania budżetu jest błędem, który może ciężko zaważyć na szali racjonalnej gospodarki samorządowej. A przeprowadzanie jakiegokolwiek wydatku poza budżetem, np. przez uprzednie obciążenie rachunku Wykonania budżetu, jest absolutnie niedopuszczalne. Uważam, że każdą sumę z nadwyżek budżetowych, znajdujących się na rachunku Wykonania Budżetu, chcąc użyć na jakikolwiek cel, należy również przez budżet przeprowadzić. Zasada ta powinna obowiązywać nawet wówczas, kiedy zachodzi potrzeba dokonania zwrotu nadebranych od płatników kwot z tytułu podatków w latach poprzednich. W tym celu w budżecie winna figurować odpowiednia pozycja po stronie wydatków.

Nie chcąc się dłużej nad tą kwestją rozwodzić, powiadam, że zgadzam się w zupełności z poglądem autora wspomnianego artykułu na znaczenie preliminarza budżetowego i sposób jego wykonania.

Autor ma również słuszność co do tego, skąd powstała myśl kredytowego wykonania budżetu. Oczywiście stąd, że w wyjaśnieniach do § 39 rozporządzenia o kasowości i rachunkowości powiedziano, że rachunek „zaległości budżetowych" uważa się za pozabudżetowy. Błąd oczywisty. Rachunek zaległości **budżetowych** nie może być nigdy uważany za rachunek **pozabudżetowy.** Za rachunki pozabudżetowe musimy uważać jedynie rachunki sum specjalnych (przechodnich, deponentów, funduszów specjalnych), które rzeczywiście nie mają nic wspólnego z budżetem.

Co się tyczy okresu ulgowego, to uważam, że w większych związkach komunalnych nie da się go uniknąć, chociażby tylko dla przeprowadzenia różnych rozrachunków. Nie sądzę jednak, aby stosowanie okresu ulgowego miało przyczyniać zbytnie trudności. Wszak jest to tylko kwestja otwarcia rachunku przechodniego, podobnie jak się to czyni w każdej rachunkowości przy księgowaniu wydatków, poniesionych na rachunek roku przyszłego.

Trzeba tylko odwrócić sytuację w każdym szczególe. A więc, na rachunku tym dokonamy księgowania w księgach roku zamykanego, oczywiście dopiero po dokonaniu operacyj w nowym roku. Szczegółowe zapisy w księdze głównej będziemy mieć w księgach nowego roku, a nie starego, jak to jest przy księgowaniu wydatków na przyszły okres. Wogóle sytuacja będzie się przedstawiać w ten sposób, że rachunek przechodni roku ubiegłego nic nie przekazuje rachunkowości roku następnego, a przeciwnie odbiera wynik, wykazany dopiero przez rachunkowość nowego roku w potrzebnym nam zakresie.

Dla mnie księgowanie w okresie ulgowym wydaje się obecnie łatwem, a jednak zdaje się, że widzieliśmy w tem znaczne trudności i, dążąc do unikania okresu ulgowego, głównie dlatego weszliśmy na błędną drogę wykonywania kredytowego budżetu.

Że „buchalterja podwójna da sobie radę z każdym systemem wykonywania budżetu", zgadzam się również najzupełniej z Szanownym Autorem. I tu pozwolę sobie wyrazić Mu swą wdzięczność z powodu artykułów o rachunkowości samorządowej, ukazujących się w „Buchalterze Polskim". Artykuły te, a w szczególności ostatni, zawierają wiele słusznych uwag i racjonalnych zasad, które pobudziły mnie do przemyślenia jeszcze raz omawianych kwestji i wyrobienia sobie ostatecznie, jak mi się wydaje, jasnego poglądu na sposób księgowania w rachunkowości budżetowej.

A. LIPIŃSKI.

Kol. T. Roszko, buchalter Wydziału Powiatowego w Radzyminie, jest zdania odmiennego i pisze:

W związku z artykułem Sz. Kolegi St. Lipińskiego, wydrukowanym w listopadowym numerze „Buchaltera Polskiego", jako jeden z obecnych na posiedzeniu w dniu 4 i 5 listopada r. b. Komisji Sekcji Buchalterów Samorządowych naszego Związku, chcę dorzucić parę uwag w powyższej sprawie i wytłumaczyć, z jakich powodów ja i cały szereg kolegów stoimy na wręcz przeciwnem stanowisku, aniżeli Kolega Lipiński.

Budżet Związku Komunalnego jest to cyfrowy plan gospodarki, zatwierdzony przez organ uchwalający (Radę Miejską, Sejmik), oddany do wykonania organowi wykonawczemu (Zarząd Miasta, Wydział Powiatowy) i obejmuje wszelkie dochody z tytułu danin publicznych, przedsiębiorstw i zakładów, oraz różne subwencje, dotacje i zapomogi na cele specjalne, a po stronie rozchodów — wydatki, związane z wykonywaniem czynności, nakładanych ustawowo na Związki Komunalne z zakresu t. z. poruczonego, jak również zakresu własnego.

A więc, mając z góry ułożony plan wpływów i wydatków, — teoretycznie nie potrzebujemy żadnej skomplikowanej rachunkowości i książka kasowa, która po stronie dochodów zawiera dochody budżetowe, a po stronie wydatków — wydatki budżetowe, byłaby wystarczająca, po dodaniu 2-ch książek: 1) kontroli dochodów i 2) kontroli wydatków budżetowych, a saldo kasy zawsze wykazywałoby nadwyżkę dochodów nad wydatkami budżetowymi.

Ale podobna rachunkowość byłaby dobra, o ile z początkiem roku budżetowego mielibyśmy w kasie tyle gotówki, ile mamy wyrozchodować zgodnie z budżetem. Z chwilą jednak, kiedy rozpoczynamy gospodarkę nietylko bez grosza, ale często mając poważne długi, kiedy gospodarka Związków Komunalnych jest tak rozległa i obejmuje wszystkie gałęzie gospodarcze, zwracamy się do buchalterji podwójnej, aby nam wykazała rzeczywisty stan finansowy i nasz majątek.

Jakie wymagania stawiamy rachunkowości Związku Komunalnego?

Chcemy, aby rachunkowość Związku Komunalnego przedewszystkiem wykazywała nam, w jakim stopniu wykonaliśmy plan gospodarki, czyli budżet, oraz nasz stan finansowy i majątkowy.

Dlatego, by cel ten osiągnąć — musimy skrupulatnie rejestrować wszelkie operacje finansowe Związku Komunalnego i tutaj trafimy na różnicę poglądów w sposobie księgowania.

Nie podlega kwestji, że Związek Komunalny może dokonać pewnego **ostatecznego** wydatku tylko wtedy, o ile posiada odpowiedni kredyt w budżecie rozchodowym, ale zgodzi się Sz. Kolega Lipiński, że jak w dochodach tak i w wydatkach mamy dwa rodzaje zapisów, a więc dochody i wydatki: a) budżetowe i b) pozabudżetowe, jako rachunki tymczasowe. Wszystkie rachunki pozabudżetowe likwidują się same, albo likwidujemy je przy pomocy budżetu dochodowego lub rozchodowego.

Przedewszystkiem omówię księgowanie pożyczek.

Pożyczki długoterminowe, które obciążają Związek Komunalny na szereg lat, muszą przejść przez budżet, jako pożyczki, zaciągnięte na pewien cel (budowa szkół, szpitali, dróg i t. p.) i w następnych latach przewidujemy już tylko raty amortyzacyjne na spłatę tych pożyczek.

Pożyczki krótkoterminowe, zaciągane tylko na czasowe zasilenie funduszów kasowych, obracanych na dokonanie wydatków budżetowych, nie księgujemy na budżet i słusznie, albowiem pokrycie na dokonany wydatek już mamy w budżecie dochodowym i z chwilą wykonania budżetu po stronie dochodów — będziemy mieli nadwyżkę na spłacenie krótkoterminowych zobowiązań.

Tutaj muszę zaznaczyć, że wychodzę z założenia, że krótkoterminowe pożyczki mogą być używane tylko na te cele, które mają odpowiedni kredyt w budżecie, gdyż o ile krótkoterminowe pożyczki obrócilibyśmy na cele nowe, budżetem nie objęte — będzie to bezprawie, albowiem dokonamy wydatki bez upoważnienia organu uchwalającego.

Zgoda, że z punktu widzenia buchalterji w przedsiębiorstwach prywatnych niema różnicy w księgowaniu krótko czy długoterminowych pożyczek, ale w instytucjach o charakterze publiczno - prawnym, gdzie buchalterja musi być dostosowana do pewnych ram i przepisów, wydanych dla tych instytucyj przez Władzę Państwową, — różnica jest i polega właśnie na tem, co już poprzednio powiedziałem.

A teraz w sprawie przytoczonego przykładu z kupnem maszyny.

Wyobraźmy sobie, że nam maszyna jest koniecznie potrzebna w miesiącu maju — czerwcu, a gotówki nie posiadamy, pomimo, że mamy pokrycie w budżecie. Zresztą zwykle okres maj — sierpień jest to okres ogórkowy w kasach Związków Komunalnych.

Kupujemy maszynę, otrzymujemy rachunek i wydajemy zamiast gotówki weksle.

Jak mamy wykazać buchalteryjnie tę operację?

Buchalterja musi zarejestrować ten fakt w książkach rachunkowych i obciąża rachunek budżetu, jako należność za maszynę, a kredytuje rachunek weksli własnych. O ile zaś wydano tylko zobowiązanie w formie pisemnej — kredytuje rachunek X za wydaną na kredyt maszynę. Po trzech miesiącach czy też później kasa wypłaca p. X, względnie wykupuje swoje weksle i obciąża odpowiedni rachunek.

Czy możemy powiedzieć, że księgowanie podobne jest wadliwe i niezgodne z budżetem? Czy lepiej będzie maszyny nie kupować i czekać, aż dopiero, gdy będzie gotówka, a przez ten czas zatrzymywać bieg pracy z braku maszyny? Czy nasza buchalterja będzie odpowiadała swemu zadaniu, o ile my maszynę kupimy, nigdzie w książkach nie wykażemy podobnej operacji i rachunek będziemy trzymali w szufladzie do czasu posiadania gotówki?

A gdybyśmy nawet kupili maszynę nie w maju — czerwcu, a w styczniu i należność wypłacimy dopiero w kwietniu — maju, i zaksięgujemy, jak powyżej wskazałem, czy przy zamknięciu roku budżetowego 1 kwietnia bilans nie wykaże nam, że mamy zaległości budżetowe czynne, które najprzód pokrywają długi już zaciągnięte z tytułu wykonania budżetu, a dopiero reszta pozostanie jako nadwyżka budżetowa? Czy możemy mówić, że pokrycie tego długu w następnym okresie niekorzystnie odbije się na wykonaniu budżetu tego okresu? Nie. Albowiem pokrywamy długi z poprzedniego okresu, z wpływów na rachunek tegoż poprzedniego okresu.

Nie chcę, by mnie zrozumiano, jakoby jestem zwolennikiem kredytowego wykonania całego budżetu, jestem tylko zwolennikiem takiego księgowania, które daje nam zawsze faktyczny stan gospodarki związku komunalnego, bez zaglądania do szufladek, by sprawdzić, ile mamy rachunków nieopłaconych, albo też do luźnych kontrolek, niczem nie związanych z całą rachunkowością.

Nie mogę się pogodzić również z tem, by wartość maszyny była preliminowana po stronie dochodów, jako pożyczka, a po stronie wydatków, jako spłata należności za maszynę, jak podaje Kolega Lipiński w ust. 8 omawianego artykułu.

10.000 zł. w dochodach budżetowych i 10.000 zł. po stronie wydatków daje nam w rezultacie zero, a kiedy zapłacimy za maszynę i z jakiego pokrycia?

Zresztą nie może być mowy o kupieniu maszyny, o ile niema kredytu, a co zatem idzie — pokrycia.

Dla jasności muszę znaznaczyć, że nie uznaję niezrównoważonych budżetów.

Mojem zdaniem, nie jest to sprawa najważniejsza, jak mamy księgować i czy mamy prawo kredytowo wykonać budżet. Sprawą zasadniczą, bardzo ważną jest **realność budżetu!**

Jeżeli budżet jest realny i wpływy pokrywają w całej sumie wydatki, buchalter da sobie radę z księgowaniem, ale niestety budżety są nierealne i pomimo nakazu w rozporządzeniu Pana Prezydenta Rzeczypospolitej o obowiązku wykonania w całości budżetu, tak w dochodach jak w wydatkach — dużo, b. dużo

Związków Komunalnych wykonywa budżet w 60-70% sum preliminowanych. I tutaj zachodzi niebezpieczeństwo kredytowego wykonania budżetu, dlatego, że dochody mogą być nierealne i dokonane wydatki (kredytowe) będą musiały być pokrywane z wpływów następnych okresów. Ale o ile budżet jest realny, albo o ile spotyka się kredytowe wykonanie pewnych sum, które bezwzględnie będą miały gotówkowe pokrycie (nie papierowe), księgowanie rachunku, nieopłaconego chwilowo z braku gotówki, na wydatki budżetowe — jest dopuszczalne i zgodne z przepisami, praktyką i życiem.

O innych jeszcze sprawach, poruszonych w omawianym artykule — później.

T. ROSZKO.

Również kol. Alfred Bruszkiewicz, rachmistrz Wydziału Powiatowego w Makowie Mazowieckiem, jest odmiennego zdania, niż kol. Stanisław Lipiński, i pisze:

Ponieważ w dyskusji nad tą sprawą na posiedzeniu Komisji i Sekcji Buchalterów Samarządowych naszego Związku w dniu 4 i 5 listopada r. b. wypowiedziałem zdanie, odmienne od zdania p. Dyrektora Lipińskiego, a zapatrywania moje w tej kwestji podzielali wszyscy obecni Koledzy, przeto w związku z artykułem w Nr. 11 (21) Buchaltera Polskiego z miesiąca listopada r b. pragnę raz jeszcze zabrać głos w tej sprawie.

Że: „spłata wszelkich długów związku komunalnego może być uskuteczniana jedynie na mocy zamieszczenia odnośnych spłat w preliminarzu budżetowym", tego ani ja, ani którykolwiek z Kolegów nie miał zamiaru kwestjonować.

Przytoczony w artykule p. Lipińskiego przykład kupna maszyny jest przeprowadzony zupełnie prawidłowo i z tem również zgodzą się wszyscy Koledzy.

Jednak nie posądzam ani jednego z Kolegów, którzy brali udział w dyskusji, aby operację taką zechcieli ujmować w sposób, jak to p. Lipiński w swoim artykule nam przypisuje.

Oto jak rozumiem kupno maszyny za 10.000. Zł. — na kredyt.

W budżecie po stronie wydatków preliminowano Zł. 10.000. — na kupno maszyny. Po stronie dochodów wstawiono stosowne pokrycie gotówkowe. Nie rozporządzając chwilowo pieniędzmi, kupujemy maszynę na kredyt i obciążamy r/k Wydatków Budżetowych, a kredytujemy r/k Dostawcy, w przeświadczeniu, że jeszcze w bieżącym roku pokryjemy należność. Jednak przewidywane w budżecie dochody nie wpłynęły w terminie i wskutek tego do końca roku nie byliśmy w możności uregulować długu za maszynę.

Teraz pytanie: czy fakt nabycia maszyny, aczkolwiek jeszcze nie zapłaconej gotówką, można uważać jako wykonanie zamierzenia budżetowego, czy też nie? I czy wymierzony podatek inwestycyjny zalegający jeszcze w kwocie, powiedzmy, Zł. 20.000.—, której to kwoty zabrakło nam do uregulowania należności za maszynę, można uważać, jako wykonanie zamierzenia budżetowego, czy nie?

Zgodnie z wyjaśnieniem p. Zygmunta Pawlaka do § 39 rozp. o kasowości i rachunkowości związków komunalnych uważam, że w tym wypadku nasze zamierzenia budżetowe wykonaliśmy. Wykonaliśmy kredytowo. A powstała zaległość bierna (dług za maszynę) z jednej strony i zaległość czynna (nieściągnięty podatek) z drugiej strony — z wykonaniem budżetu już nie mają nic wspólnego.

Budżet jest naszym planem gospodarczym na dany okres czasu. Stawiamy sobie w budżecie szereg zadań i zadanie te realizujemy.

Jeżeli więc powzięliśmy zamiar wybudowania np. szkoły powszechnej za sumę Zł. 150.000. — i szkołę taką w bieżącym roku pobudowaliśmy, jednak z końcem roku obrachunkowego, zalegamy dostawcom za różne materjały i roboty około Zł. 50.000.—, mając na to pokrycie w niezrealizowanych zaległościach budżetowych czynnych, to czemu w sprawozdaniu z wykonania budżetu mamy ujmować wykonanie tego zamierzenia w stosunku 66%, skoro wykonaliśmy je całkowicie w 100%?

I czemu zaległe 50.000.—, mamy wstawiać do budżetu roku następnego — z jednej strony, a zaległy na ten cel dochód — z drugiej strony, skoro pozycje te pięknie się pokrywają i można je bez obawy dla uszczerbku spraw finansowych związku komunalnego zlikwidować w roku następnym pozabudżetowo?

A teraz jeszcze inna strona tej samej kwestji.

W bilansie zamknięcia ujmujemy nasze zobowiązania i nasze należności w pozycjach: „Zaległości budżetowe czynne" i „Zaległości budżetowe bierne", Saldami tych pozycyj otwieramy w następnym okresie budżetowym dwa r/ki pozabudżetowe. Następnie, już po otwarciu ksiąg, bo tak jest w praktyce, przedkładamy organom związku komunalnego do uchwalenia budżet dodatkowy, w którym zamieszczamy, jak chce p. Dyrektor Lipiński, wszystkie zaległości budżetowe czynne z jednej strony i wszystkie zaległości budżetowe bierne — z drugiej. Dodatkowy budżet uchwalono i w ten sposób zwiększono budżet zasadniczy.

Jak teraz mamy księgować np. w okresie 1929/30 r. wpływ zaległego podatku za r. 1928/29?

Przecież po uchwaleniu budżetu dodatkowego taki wpływ już będzie naszym dochodem budżetowym, nie można więc księgować go na pozabudżetowy r/k Zaległości budżetowych czynnych.

No, a co zrobimy z saldami początkowemi na r/kach Zaległości budżetowych czynnych i biernych? Jak zlikwidujemy te salda?

Nie zrozumieliśmy się prawdopodobnie z p. Dyrektorem Lipińskim, sądząc z jego obawy, że „zaliczenie operacyj kredytowych do wykonania budżetu jest błędem, który może ciężko zauważyć na szali gospodarki samorządowej".

Instrukcja p. Z. Pawlaka, przewidująca kredytowe wykonanie budżetu, jest w porządku i nie grozi to bynajmniej ruiną związkom komulanym. Kwestja tylko, aby zaległości budżetowe bierne likwidowane były z wpływów zaległości budżetowych czynnych, a nie z dochodów bieżącego okresu budżetowego, preliminowanych na inne cele.

Przecież w takim wypadku, gdy zaległości bierne przewyższają zaległości czynne, mamy niedobór budżetowy i ten zgodnie z przepisami, musi znaleźć pokrycie w następnym okresie budżetowym.

Co się zaś tyczy § 48 rozp. Ministra Spraw Wewn. z dn. 28/VI — 1926 r. (Dz. Ust. Nr. 75 poz. 433), to wymieniony paragraf nie nakazuje ujmować w budżecie dodatkowym listę dłużników i listę wierzycieli.

§ 48 mówi o tych pozostałościach kredytów, które z końcem okresu budżetowego wygasają, a które związek komunalny pragnąc utrzymać w następnym okresie budżetowym, musi preliminować w drodze budżetu dodatkowego (np. niewypłacone subsydja, niewybudowane gmachy i t. p.).

Natomiast § 46 cytowanego rozporządzenia mówi wyraźnie, że „po upływie okresu obrachunkowego po-

winny być regulowane jedynie zobowiązania związku Komunalnego, wynikłe z wykonania budżetu tego okresu (zaległości bierne"). § ten jednocześnie wyjaśnia co należy rozumieć pod nazwą zaległości biernych.

Tak rozumiałem sprawę kredytowego wykonania budżetu, zabierając głos na posiedzeniu komisji w dn. 5/XI — r. b., i tak zrozumieli ją prawdopodobnie wszyscy koledzy.

Jednak rad będę niezmiernie, jeżeli spotkam się z krytyką mojego poglądu, która mnie przekona, że rozumowanie moje w tej kwestji jest błędne.

ALFRED BRUSZKIEWICZ.

Księgowość formalna, a odpowiedzialność buchaltera

(Artykuł dyskusyjny).

Kwestja prawnej odpowiedzialności buchaltera za prowadzoną przez niego rachunkowość, chociaż dotyczy każdego buchaltera, lecz dotychczas była jeszcze bardzo mało omawianą i jeszcze mniej rozpatrywaną. Wobec tego, pragnąc poruszyć ten temat, muszę jednakowoż być bardzo ostrożnym w wyprowadzaniu ostatecznych wniosków oraz zastrzegam się, że wnioski te powinny być jeszcze omówione przez osoby bardziej kompetentne.

ANALIZA POJĘCIA KSIĘGOWOŚCI.

Wyraz „księgowość" jest bardzo utarty i często używany. Jednakowoż używają go często niezupełnie stosownie do właściwego pojęcia. Dla nas, buchalterów, wyraz ten oznacza — prowadzenie ksiąg handlowych. A co jest naczelnym zadaniem księgowości, czyli dlaczego prowadzi się księgowość — na to daje trafną odpowiedź Kodeks Handlowy Napoleona.

Kodeks ten (art. 8) określa, że dziennik (czyli księgowość bieżąca) powinien codziennie rejestrować wszystkie wpływy i wydatki, wszystkie obroty i tranzakcje, inwentarz zaś (czyli księgowość końcowa) powinien zawierać szczegółowy spis majątku i zobowiązań na koniec roku. Inaczej mówiąc, księgowość powinna rejestrować wszystkie składniki majątkowe i wszystkie zmiany tych składników.

Wszystkie inne zadania, które wykonywa, względnie — może wykonywać księgowość, jak to: kalkulacja, kontrola, sporządzanie obrachunków i t. p. mogą być tylko zadaniem drugorzędnem, bez którego pojęcie księgowości pozostaje w całej pełni i odwrotnie — o ile odejmiemy od księgowości rejestrację składników majątkowych i ich zmian, to księgowości, jako takiej, już nie będzie.

Księgowość, dotyczącą przedsiębiorstwa w jego całości, często nazywają też „księgowością ogólną", żeby odróżnić od tak zwanej „księgowości kalkulacyjnej", „księgowości oddziałów" i t. p.

Jeśli księgowość ogólna, jest niezbędną dla każdego przedsiębiorstwa, to księgowość kalkulacyjna, oddziałów i t. p. stosuje się tylko w pewnych przedsiębiorstwach, w zależności od charakteru i rozwoju operacji danego przedsiębiorstwa.

W dalszym więc ciągu artykułu będziemy mówili wyłącznie o księgowości ogólnej.

ŁĄCZNOŚĆ MIĘDZY KSIĘGOWOŚCIĄ, A DZIAŁALNOŚCIĄ PRZEDSIĘBIORSTWA.

Przechodząc do omówienia tej łączności, nie możemy przyjąć za podstawę rozumowania małego sklepiku, którego właściciel jest jednocześnie i kierownikiem swego przedsiębiorstwa, i buchalterem, i kontrolerem, słowem — wszystkiem. Za podstawę musimy przyjąć większe, zorganizowane przedsiębiorstwo, gdzie praca jest podzielona i gdzie poszczególne czynności są wykonywane przez różne osoby.

Tak samo, jeśli chcemy wyjaśnić, przypuśćmy, stosunek lekarza do chorego, musimy przyjąć za podstawę tylko te wypadki, kiedy lekarz i chory nie mieszczą się w jednej osobie, a są rozdzieleni.

Rozpatrując każde, większe przedsiębiorstwo, składające się z różnych działów, a między innemi — z działu buchalterji, musimy przedewszystkiem skonstatować, że w rzeczywistości księgowość **niema łączności bezpośredniej** z działalnością przedsiębiorstwa.

Pracuje fabryka, magazyny otrzymują surowce i narzędzia, sklepy sprzedają towary, kasa otrzymuje i wydaje pieniądze i t. d., a księgowość od całego tego ruchu stoi na ustroniu i nawet jak to nieraz bywa, — na kilkaset kilometrów.

W pewnych odstępach czasu, bądź — za parę godzin, bądź — za parę dni, do buchalterji ogólnej wpływają z działów operacyjnych różnego rodzaju dokumenty, rachunki, wykazy, listy płacy, zestawienia i t. p., które świadczą **o już zaszłych zmianach** w stanie majątku. I na podstawie tych dokumentów, na podstawie tego papierowego łącznika buchalterja uskutecznia w księgach odpowiednie zapisy.

A więc księgowość opiera się wyłącznie na papierach różnego rodzaju, a nierzadko też, zwłaszcza w małych przedsiębiorstwach, na ustnych zawiadomieniach i doniesieniach. W takim zaś stanie trzeba uznać, że **prawdziwość księgowości** stoi w absolutnej zależności od prawdziwości wspomnianych wyżej papierków i nawet zawiadomień ustnych.

Czy możemy zmienić taki stan rzeczy? t. j. żeby buchalterja (ogólna) przyjmowała bezpośredni udział w życiu przedsiębiorstwa, w zawieraniu tranzakcji, w kierowaniu przedsiębiorstwa, asystowała przy kupnie i sprzedaży i t. d.?

Ma się rozumieć, **nie,** a przedewszystkiem dlatego, że to nie może być zadaniem księgowości, lecz wyłącznie innych działów — kierownictwa, technicznego, sprzedaży, zakupów, kasy, kontroli i t. p.

Działy te wysyłają do buchalterji pewnego rodzaju papierowe dokumenty o dokonanych obrotach i tranzakcjach. Buchalterja zaś nie ma i nie może mieć, ani obowiązku, ani możności sprawdzenia tych dokumentów, czy są zgodne z rzeczywistością?

Jako wynik powyższego musimy stwierdzić z całą stanowczością, że buchalter księgowości ogólnej nie może odpowiadać za zgodność księgowości z rzeczywistym stanem rzeczy, a tylko za prawidłowe za-

księgowanie tego, co otrzymuje od przedsiębiorstwa dla zaksięgowania.

FORMALNA STRONA KSIĘGOWOŚCI.

Przechodzimy teraz do ustalenia pojęcia księgowości formalnej, czyli, jak ją nazywa nasze prawo, „przewidzianej ustawą", lub „prawidłowej".

Kodeks handlowy wskazuje w art. 8 — 11 obowiązkowe dla prowadzenia księgi handlowe, jednocześnie podaje następujące wskaźniki: dziennik i inwentarz (art. 10,11) winny być liczbowane, zaznaczone i poświadczone raz na rok, i prowadzone porządkiem dat, bez pozostawienia miejsc próżnych.

Powyższe wskazówki dotyczą, jak widzimy, formalnej strony prowadzenia obowiązkowych ksiąg handlowych. Tej formalnej stronie prawo polskie nadaje wielkie znaczenie, ponieważ, ustalając przymus prowadzenia dziennika i inwentarza, jednocześnie podaje, jak mianowicie, powinny być one prowadzone. Inaczej mówiąc, dziennik i inwentarz, prowadzone bez przestrzegania tych formalności, nie będą pod względem prawnym księgami handlowemi, przewidzianemi kodeksem. Tak samo, jak weksel, przypuśćmy, nie posiadający zewnętrznych cech, ustalonych prawem (nazwa „weksel" i t. p.) nie ma dla sprawy znaczenia weksla.

Stosownie do tego, art. 13 Kod. Handlowego brzmi: księgi, które osoby handlowe obowiązane są prowadzić, ale co do których nie zachowały wyżej przepisanych formalności, nie będą mogły być okazywane, ani uznawane za dowód w Sądzie na korzyść tych, którzy je prowadzili.

SKUTKI PROWADZENIA KSIĄG FORMALNYCH.

Prowadzenie ksiąg handlowych z zachowaniem przepisowych formalności (t. j. dla dziennika i inwentarza), wywołuje samo przez się pewne następstwa o charakterze prawnym.

Tak prawo handlowe, jak i skarbowe, w różnych ustawach, nadaje pewne przywileje przedsiębiorcom, prowadzącym formalne księgi handlowe. Prawo handlowe nadaje formalnym księgom handlowym i wyciągom z nich znaczenie dowodu sądowego. I odwrotnie — nieformalne księgi handlowe nie mogą być dodowem sądowym (wyżej przytoczony art. 13).

Co do prawa skarbowego, to ustawa o podatku przemysłowym w art. 76 powiada, że władza skarbowa nie może ustalić obrotu odmiennie od tego, który podano na podstawie prawidłowych ksiąg handlowych. Tak samo ustawa o podatku dochodowym w art. 17 i 22 i Rozp. Wykon. §§ 34 i 43 ustala, że za podstawę do opodatkowania winny służyć prawidłowe księgi handlowe. Celem uniknięcia zaś nieporozumień, zwłaszcza ze strony osób, nieobeznanych z prawem, rozporz. wykonawcze do ustawy o podatku przemysłowym wyjaśnia w § 78, że podstawą dla opodatkowania mogą służyć li-tylko księgi, prowadzone w myśl przepisów Kodeksu Handlowego.

Wszystkie przywileje, które przysługują księgom formalnym, nadaje prawo, oczywiście, w tym mniemaniu, że wspomniane księgi są prowadzone prawidłowo, t. j. prawo ustosunkowuje się do formalnych ksiąg handlowych tak samo, jak do każdego dokumentu, mającego charakter **oficjalny, prawny.**

Rozumie się, że o ile taki dokument okazuje się sfałszowanym, to traci swoją moc. Lecz dopóki dokument nie został uznany za sfałszowany i tem samem — nieprawidłowy — dopóty dokument ten posiada swoją moc prawną.

Taki sam charakter nadaje prawo polskie formalnie prowadzonym księgom handlowym. I na tem właśnie polega prawne znaczenie tych ksiąg.

Lecz nadając formalnie prowadzonym księgom domniemanie ich prawidłowości, prawo polskie bardzo srogo karze fałszowanie ich.

Prawo karne w art. 445 powiada, że winny zamieszczenia świadomie fałszywych danych w księgach handlowych, **przez ustawę przepisanych,** lub w rachunkach handlowych z tych ksiąg wyciągniętych, o ile księgi te, lub rachunki zostały złożone władzom właściwym, w celu stwierdzenia tych danych, podlega więzieniu od 1 roku do 6 lat.

Art. 328 tegoż prawa nakłada karę więzienia do 6 mies., tak na odpowiedzialnych kierowników, jak i na **buchalterów** za umieszczanie w bilansach i wyjaśnieniach do tych bilansów **świadomie fałszywych wiadomości,** celem zmniejszenia podatków.

Art. 106 ustawy o „podatku przemysłowym" mówi: „kto w celu uszczuplenia dochodu skarbowego prowadzi nierzetelnie księgi handlowe, ulegnie karze pieniężnej od 2-ch do 20-krotnej sumy uszczuplonego dochodu i ponadto w razie okoliczności obciążających — karze pozbawienia wolności do 6 miesięcy. Tej samej karze ulegają osoby, **które** świadomie **z polecenia innych, lub dla innych prowadzą** nierzetelnie rachunkowość, o której mowa wyżej".

Z przytoczonych artykułów (a jest ich znacznie więcej) widzimy, że prawo nasze ustala sankcje karne i to poważne — za fałszowanie ksiąg **formalnych,** ponieważ te księgi, jak już mówiłem, posiadają charakter prawny i na ich podstawie powinny być oparte różne podatki państwowe, zeznania i t. p.

Za fałszowanie zaś ksiąg nieformalnych — prawo nie może karać, a to dlatego, że wobec prawa takie księgi nie posiadają żadnego znaczenia prawnego.

Następnie — wspomniane kary prawo nakłada wyłącznie **za świadomie** fałszowane księgi, czyli za fałszowanie nieświadome żadnej sankcji karnej niema. I to jest bardzo ważne dla ustalenia możliwej odpowiedzialności buchaltera.

Jeżeli dokumenty, na podstawie których buchalter uskutecznił zapisy w księgach, okazują się nieprawdziwe, to w wyniku tego oczywiście i księgowość będzie nieprawdziwą, fałszowaną. A jednak za takie fałszowanie ksiąg buchalter nie może odpowiadać, jeśli zrobił to, co powinien był zrobić, t. j. wszystko zaksięgował zgodnie z treścią dokumentów.

Zupełnie inaczej sprawa się ma, jeśli buchalter sam, czy to z własnej inicjatywy czy też z inicjatywy kierownictwa przedsiębiorstwa, zaksięguje świadomie fałszywe pozycje, lub zaksięguje dokument nie tak, jak brzmi jego treść. Wtedy buchalter bezsprzecznie będzie odpowiadać za fałszowanie ksiąg.

CHARAKTER PRAWNY DZIAŁALNOŚCI BUCHALTERA.

Jak widzieliśmy, księgowość formalna, która służy jako dowód sądowy i jako podstawa do opodatkowania, posiada znaczenie prawne i to nietylko w stosunku do państwa, lecz również i w stosunku do osób prywatnych, znajdujących się w stosunkach handlowych, lub służbowych z danem przedsiębiorstwem. Stosownie do tego, **każdy zapis w księgach formalnych** jest swego rodzaju aktem prawnym, ponieważ każdy zapis w tych księgach świadczy o zaszłych

zmianach majątkowych, o uskutecznieniu obrotów, tranzakcji i t. p.

Z tego zaś logicznie wynika, że i działalność buchaltera, prowadzącego formalne księgi handlowe, jest bezsprzecznie działalnością o pewnym charakterze prawnym. I właśnie dlatego prawo ustala surowe kary dla buchaltera na wypadek niesumiennego prowadzenia ksiąg, chociażby to fałszowanie odbywało się wyłącznie na korzyść firmy. Jednakowoż, ustalając odpowiedzialność prawną buchaltera, prawo nie daje wyraźnych wskazówek co do warunków tej odpowiedzialności.

Jak mówiłem wyżej, łączność między faktyczną działalnością przedsiębiorstwa a buchalterem jest bardzo chwiejna. Jeśli w jednych wypadkach buchalter otrzymuje określone dokumenty, zatwierdzone przez upełnomocnionych kierowników, to w drugich wypadkach buchalter otrzymuje różne rachunki, listy, notatki, arkusze kasowe, niepodpisane przez kierownika przedsiębiorstwa. Jeszcze gorzej bywa, jeśli wogóle niema żadnego pisanego dokumentu, a tylko ustne polecenie, zawiadomienie i t. p. Jak w tych wypadkach buchalter może udowodnić, że on prawidłowo i sumiennie zaksięgował tylko to, co mu było podane i tylko to, co zatwierdził odpowiedzialny kierownik?

Takie zatwierdzenie posiada bardzo ważne znaczenie. Naprzykład, w razie wyjaśnionego fałszerstwa, jeśli kierownik odpowiedzialny udowodni, że inkryminowany dokument buchalter zaksięgował bez jego wiedzy — to niechybnie powstanie kwestja odpowiedzialności buchaltera za udział w fałszerstwie, chociażby on zaksięgował tylko to, co podał mu inny urzędnik (nie upełnomocniony).

Reasumując powyższe, trzeba powiedzieć, że kwestja odpowiedzialności buchaltera jest ściśle związana z kwestją **dokumentów**, na podstawie których buchalter uskutecznia swoje zaksięgowanie. Tę zaś ostatnią kwestję — jakie dokumenty powinny być formalną podstawą do księgowania — prawo pomija zupełnem milczeniem.

Myślę jednakowoż, że wyjaśnienie tej kwestji leży nie tylko w interesie buchalterów, lecz również i w interesie prawodawcy, ponieważ jedynie ustalenie formalnej podstawy księgowania odrazu oddzieliłoby odpowiedzialność buchaltera od odpowiedzialności kierownika, względnie właściciela i dałoby możność sądowi łatwego zorjentowania się, kto ponosi winę za **fałszerstwo.**

Na zakończenie tego artykułu muszę dodać, że wszystkie poruszone kwestje omówiłem bardzo krótko, chociaż niektóre z nich zasługują na obszerniejsze i wszechstronniejsze potraktowanie. W danym wypadku chodziło mi głównie o to, żeby omówić kwestję odpowiedzialności prawnej buchaltera.

A. IWASZCZENKO.

Odpowiedzialność buchaltera - rzeczoznawcy

Pogłębianie wiedzy fachowej i dążenie do osiągnięcia jaknajwyższego poziomu etycznego jest zadaniem każdego szanującego się zawodu. Takie, nie inne, hasła ma wypisane na swoim sztandarze nasz młody związek. Szan. Koledzy wybaczą mu tylko jedną wadę, mianowicie, że nie wyszedł jeszcze ze stadjum organizacji. Roboty jest moc.

Nim jednak dokonamy robotę organizacyjną, nim stworzymy własne kryterja dla oceny sytuacji, zwrócimy uwagę na to, jak pracują i jak postępują nasi zagraniczni koledzy po fachu.

W artykule niniejszym pragnąłbym podać garść szczegółów, rzucających światło na uzgadnianie pojęć businessu i etyki zawodowej przez buchalterów-rzeczoznawców w Ameryce Północnej.

Opowiadanie i komentarze czerpię z sierpniowego zeszytu „The Journal of Accountancy".

Sąd. Na ławie oskarżonych zasiedli buchalterzy-rzeczoznawcy. W lutym 1924 r. byli wezwani przez firmę Stern et Comp. do sprawdzenia ksiąg i sporządzenia bilansu na 31.12.23. Wydane przez nich zaświadczenie głosiło, że bilans jest zgodny z księgami i przedstawia finansowy stan interesu firmy na dzień 31.12.23 w sposób dokładny i rzeczywisty.

Oskarżeni wykonali jednak swoją pracę niedbale. Sporządzenie bilansu było wadliwe. Bilans dowodził najlepszego rozkwitu interesu, wskazywał znaczną przewyżkę aktywów nad pasywami, tymczasem sprawa przedstawiała się zupełnie odwrotnie. Prawidłowo sporządzony bilans stwierdziłby odrazu, że firma Stern et Comp. jest niewypłacalna. Oskarżeni oświadczyli, że nie byli informowani przez Sterna, że bilans ma być użyty dla orjentacji osób trzecich. Rozumieli, że bilans jest potrzebny Sternowi tak dobrze dla własnej orjentacji, jak dla uzyskania kredytu, lub pożyczki.

W początku marca 1924 r. powód, opierając się na przeświadczeniu, że bilans jest sporządzony bez zarzutu, pożyczył Sternowi grubszą sumę pieniędzy. W końcu 1924 r. Sterna ogłoszono bankrutem. Powód nie otrzymał w całości swych pieniędzy i zaskarżył podpisanych na bilansie o straconą na Sternie sumę. Obrona dowodzi, że w danym wypadku niedbalstwo nie odgrywa żadnej roli, albowiem między powodem, a oskarżonymi nie była zawarta odrębna, wiążąca te strony, umowa. Za niedbałe wykonanie swych obowiązków oskarżeni mogą odpowiadać tylko przed Sternem. Każda umowa obowiązuje tylko strony w niej wymienione. Przy innem rozumowaniu oskarżeni zobowiązani byliby odpowiadać przed całym światem, t. j. przed każdym, kto wystąpiłby z pretensją z tytułu wadliwości bilansu. Skargi powoda sąd nie uwzględnił.

Podobne wypadki mogą zajść i w innych zawodach. Ktoś np. poddaje się zbadaniu przez swego lekarza domowego i otrzymuje zaświadczenie, że jest zdrów. Pacjent mógł nawet powiedzieć lekarzowi, że świadectwo jest mu potrzebne dla celów asekuracyjnych. W danym wypadku pacjent rzeczywiście asekurację miał na względzie. Tow. Asekuracyjne, widząc na zaświadczeniu podpis znanego lekarza, polisę wydało. Wkrótce się okazało, że pacjent zdradza widoczne symptomata suchot. Zarodek choroby mógł tkwić w nim już podczas badania lekarskiego. Widzimy więc, że lekarz zaniedbał czegoś w badaniu, a z pewnością to zaniedbanie nie miałoby miejsca, gdyby lekarz przypuścił możliwości suchot w organiźmie chorego. Badanie przeprowadził powierz-

chownie, opierając się głównie na opowiadaniu pacjenta. Gdyby teraz wziąć za podstawę zasadę odpowiedzialności przed wszystkimi, to w razie śmierci pacjenta, Towarzystwo mogłoby skarżyć lekarza, o całą sumę wypłaconą z tytułu ubezpieczenia. Każdy zdrowo myślący przyzna, że żaden lekarz nie weźmie na swoje barki takiej odpowiedzialności.

Jeszcze jeden przykład. Ktoś zamówił u architekta plany i kosztorysy domu na biuro dla siebie. Dom wybudowano. Po pewnym czasie jakieś Towarzystwo nabyło ten dom na skład towarów. Po dokonaniu tranzakcji okazało się, że struktura domu nie odpowiada celowi, dla którego był kupiony. Czy architekt może być za to odpowiedzialny?

Sedno rzeczy tkwi w tem, że buchalter-rzeczoznawca powołany jest tylko do wydania opinji. Prawda, że opinję wyprowadza się na podstawie dokonanego badania i analizy, ale to nie zmienia postaci rzeczy. Opinja jest tylko opinją. Jeżeli osoby, niewciągnięte bezpośrednio w obręb działania umowy, ponoszą szkodę wskutek tej opinji, to będzie to nieszczęściem tylko dla nich.

Gdyby buchalter - rzeczoznawca, lub biegły innej specjalności, mieli ponosić odpowiedzialność przed osobami trzeciemi, a więc przed wszystkimi, to należałoby do gruntu zmienić podstawę wynagrodzenia. Każdym interesem materjalnym rządzi aksjomat, że wynagrodzenie, czy zysk zależne są od stopnia przyjętego na siebie ryzyka. Robotnik — metalowiec, który ryzykuje życie przy wykonywaniu robót konstrukcyjnych na wierzchołku drapacza nieba, otrzymuje daleko większe wynagrodzenie, aniżeli za taką samą robotę na dole.

Skala wynagrodzenia musi zawsze odpowiadać wartości pracy, czasowi na nią zużytkowanemu, oraz stopniowi ryzyka, związanemu z wykonaneim tej pracy.

Czy klijenci zgodziliby się na tak znaczne zwiększenie płac buchalterom-rzeczoznawcom, aby ci mogli rozszerzyć swoją odpowiedzialność do granicy odpowiedzialności przed osobami trzeciemi, ściśle mówiąc, przed wszystkiemi?

Słyszy się czasami o absurdalnie wysokich płacach buchalterom - rzeczoznawcom, ale normalnie wynagrodzenia nie są wygórowane.

Należy jeszcze o tem pamiętać, że klijenci często ignorują wskazówki buchaltera - rzeczoznawcy.

Wszystko to nie znaczy jednak, że buchalter - rzeczoznawca nie ma ponosić, do pewnego stopnia, odpowiedzialności za omyłki w swoich orzeczeniach. Chodzi tylko o stopień tej odpowiedzialności. Możemy tu powołać się na wypadki, w których poszkodowany otrzymał od buchaltera - rzeczoznawcy odszkodowanie bądź w wysokości wynagrodzenia pobranego przez tego ostatniego, bądź w sumie dobrowolnie umówionej.

Jak widzimy, róże amerykańskie też nie są bez kolców. Natychmiast jednak należy stwierdzić, że amerykańscy buchalterzy - rzeczoznawcy zdawali sobie sprawę z nienormalności takiego stanu rzeczy i szukali dróg wyjścia. Rezultatem prac w tym kierunku jest obszernie i wyczerpująco opracowana Instrukcja do Badania Stanu Finansowego (Verification of Financial Statements), z którą postaramy się zapoznać naszych Szan. Kolegów w jednym z następnych numerów „Buchaltera Polskiego".

Tymczasem dla zapoznania się z rygorami regulaminu amerykańskiego Instytutu Buchalterów - Rzeczoznawców, należy poświęcić parę słów działalności sądu, jako jednego z głównych organów Instytutu.

Na wokandzie sprawa członka Instytutu o ogłaszanie swej wiedzy zawodowej i werbowanie sobie tą drogą klijentów. Członek obraził w ten sposób regulamin Instytutu i tylko dzięki temu, że uczynił to w czasie, gdy formalnie nie był jeszcze zaliczony w poczet członków, sąd ograniczył się do postanowienia, że prezes zwróci oskarżonemu uwagę na pogwałcenie regulaminu i uprzedzi go o skutkach powtórzenia podobnego postępowania.

W drugiej sprawie postawiono członka Instytutu w stan oskarżenia za wydanie korzystnego zaświadczenia o bilansie firmy, której wkrótce potem ogłoszono upadłość. Członek obraził art. 2, 3 i 6 regulaminu. Stwierdzono, że sprawozdanie tego buchaltera - rzeczoznawcy było fałszywe, przyczem pod uwagę wzięto okoliczność, że oskarżony tylko podpisał bilans, sporządzał go natomiast kierownik jego biura filjalnego.

Mimo to dopatrzono się największej obrazy art. 2, który brzmi:

> „Sporządzanie i zaświadczenie wykazów, sprawozdań, bilansów oraz inne prace buchalteryjno - rzeczoznawcze zawierające zasadniczo błędne przedstawienie faktów, lub umyślne opuszczenie faktów w ten sposób, że opuszczenie to zniekształca prawdziwość sprawozdania, a tem samem i bilansu, powoduje wykreślenie członka z Instytutu, lub inne dyscyplinarne zarządzenia Sądu z chwilą stwierdzenia na zasadzie dowodów, że sprawozdanie było fałszywe, albo zdradzało niedbalstwo nieprzebaczalne."

Oskarżonemu towarzyszy jego obrońca prawny. Obrońcę prawnego posiada również Instytut. Obrońca oskarżonego przedstawia swego klijenta w najlepszem świetle co do strony moralnej i dowodzi, że ten, podpisując bilans, działał w tej wierze, że kierownik jego biura był człowiekiem uczciwym i kompetentnym w swoim zawodzie.

Dowody rzeczowe były uprzednio dokładnie przejrzane przez specjalny wydział. Oskarżony odpowiadał na wszystkie pytania. Obrońcy obu stron wraz z oskarżonym opuszczają salę sądową i sąd przystępuje do narad. Po wyczerpującej dyskusji zdecydowano, przy jednym głosie opozycyjnym, że oskarżony winien jest niedbalstwa, za co zostaje zawieszony w prawach członkowskich na przeciąg jednego roku. Nazwisko oskarżonego opublikowane będzie, ale Sąd zachowuje sobie w każdej chwili prawo do tego na wypadek gdyby oskarżony dopuścił się jeszcze raz podobnego przekroczenia.

Obrońcy i oskarżeni wracają do sali sądowej i prezes sądu odczytuje wyrok.

Opisanie tych dwóch wypadków kończy się uwagą, że następne posiedzenie sądu odłożono na termin nieokreślony. Znaczy to, że do spraw sądowych w łonie korporacji dochodzi rzadko.

A więc, jeżeli chcemy podnieść zawód buchaltera w Polsce do należytego mu poziomu, jeżeli chcemy zdobyć dla niego powagę i szacunek, uczynimy to tylko przez przystępowanie do związku. Nie wskazujemy do którego, a podkreślamy jedynie, że w czasie gorącej pracy o ustawowe prawa buchaltera w Polsce luzem idący buchalter szkodzi i sobie, i swojemu zawodowi.

A. TYSZKIEWICZ.

Rozwój życia gospodarczego a układ ksiąg handlowych

(Dokończenie).

A zaznaczyć przytem należy, że wszelkie wypadki wyłamywania się z pod obowiązujących reguł, wyraźnie dowodzą, jak wiele zmieniło się życie gospodarcze i w jak dużym stopniu potrzebne jest przeprowadzenie reform.

Obowiązujący kodeks handlowy Napoleona w byłem królestwie kongresowem z 1809 r. nakazujący prowadzenie: 1) Inwentarza, 2) Dziennika, 3) kopjału listów, jest dobrze ujęte i omówione, i stanowi zapewne niebylejaką wartość w odniesieniu do czasów tego ogłoszenia, t. j. początków XIX wieku i natomiast chcąc stosować go w obecnych czasach, należy stwierdzić już dalekie odchylenie od życia współczesnego, gdyż pozostawienie bez zmiany prawa, tyczącego się tak zmiennej dziedziny życia jakiem jest życie gospodarcze dowodzi pewnego zaniedbania. Nie samo prowadzenie stanowi sprzeczność z rozwojem życia gospodarczego, lecz konieczność poświadczania i prowadzenia w jednej księdze sznurowanej.

Rozporządzenie będące dobrem w okresie zaczątków rozwoju wszelkich dziedzin życia gospodarczego, okresu pracy ręcznej i „manufaktury" wydaje się przestarzałem w czasie stosowania siły mechanicznej, powstania olbrzymich przedsiębiorstw przemysłowych czy handlowych trustów czy karteli nawet o zasięgu międzynarodowym, jednem słowem w okresie pary i elektryczności.

Stąd też kodeks handlowy niemiecki ogłoszony 10-V 1897 r. nie nakłada takich ograniczeń na prowadzenie ksiąg handlowych, pozostawiając prowadzenie ksiąg zwyczajom kupieckim, a jednocześnie nie pozostaje w swej pierwotnej formie, gdyż zmiany następują w latach: 1902, 1904, 1908 i 1913 — 1916, co dokładnie charakteryzuje potrzebę zmian wobec rozwoju życia gospodarczego.

Również w b. zab. austryjackim wprowadzony kodeks handl. z dn. 19-XII 1862 r. posiada pomiar czasów nowszych, w przeciwstawieniu do kodeksu Napoleona z 1809 roku.

Powszechnie panuje opinja, że zastosowanie w całości wszelkich wymagań, które nakłada kodeks Napoleona obecnie nie jest możliwem, z tego względu, że stosowanie tych postanowień nie odpowiada rozwojowi życia gospodarczego a następnie duchowi czasu wyrażającemu się w formie wszelkich ułatwień, chęci wyzyskania godzin pracy, zmniejszenia zbytecznych czynności biurowych, jednem słowem tem wszystkiem, co zawarte w ujęciu „naukowej organizacji pracy".

Prąd reformatorski płynący z tych wszystkich poczynań, a obejmujący również zakres prac buchalteryjnych, wykazuje dobitnie i wyraźnie, jak nieracjonalnem i nieodpowiedniem przepisem kodeks handlowy Napoleona utrudnia i hamuje rozwój i bieg każdego przedsiębiorstwa zmuszając do stosowania reguł przyjętych na początku zeszłego stulecia.

I sądzić należy, że te przepisy w zastosowaniu do rozwoju obecnego życia gospodarczego powinny być zmienione, i zmienione w jaknajkrótszym czasie.

To hasło zmiany bynajmniej nie jest nowem.

Początków należy szukać jeszcze w czasach przedwojennych, choć dopiero w obecnej dobie wyszły na światło dzienne i propagowane są już wyraźnie jako nieodłączny czynnik rozwoju życia gospodarczego.

Konieczność zmiany ustawodawstwa tyczącego się ksiąg handlowych objawiał się w robieniu „ustępów" i „udogodnień" przedsiębiorstwom, które z samego charakteru czynności jakie spełniają nie mogły się poddać obowiązującym przepisom, ulgi te czynione w drodze wyjątku początkowo jedynie „pewnym instytucjom następnie rozszerzono na cały dział danych czynności, by wkrótce przekonać się, że te ulgi dawane w drodze „wyjątku", powinny przysługiwać tym wszystkim, którym rozwój przedsiębiorstwa tego wymaga, to znaczy określić nie komu — dać należy, lecz komu powinno się tego odmówić.

Lecz myśl ta okazała się jeszcze zbyt śmiałą dla tych, dla których „litera", a nie „duch" prawa jest wzkaźnikiem regulowania wszelkich objawów życia.

Stąd też poza ulgi uczyniono dotąd dalej pójść nie chciano zasłaniając się „obowiązujemi przepisami" w tej dziedzinie.

Zahamowanie biegu życia wypaczyło rozwój myśli reformatorskich i zaczęto się starać — nie zniesienia przestarzałych przepisów, lecz ich obejścia, względnie zneutralizowania.

Stąd wszystkie poczynania dążyły do tego, by „lżejszym" uczynić obowiązujący przepis prawny, by pod egidą „prawa" tchnąć trochę nowych pomysłów w zasklepione przepisami życie gospodarcze.

Stąd wytworzyło się paradoksalne pojęcie, że między życiem, a zastosowaniem prawa, znajduje się olbrzymia przepaść, że prawo jest czynnikiem hamującym naturalny rozwój życia gospodarczego, jest przepisem, który stoi w sprzeczności ze zdrową myślą, i jest jedynie przepisem obowiązującym w stosunku do władz państwowych.

Skutków nie trzeba daleko szukać.

Nie przesadą jest, że pawie każde przedsiębiorstwo: ma jedną czynność, a dwa oblicza, jedno dla prawa, a drugie dla życia jedynie z ograniczeń prawnych, w dużej mierze przyczyniły się tu również sprawy charakteru podatkowego i innych obciążeń życia gospodarczego.

Nie brak jednak głosów upierających się przy pozostawieniu „starych przepisów" motywujących swoje stanowisko „zachowaniem prawnego charakteru" ksiąg handlowych i iluzją „prawdziwości".

Co się tego tyczy, to śmiało można powiedzieć, że żaden przepis nie zagwarantuje „charakteru prawdziwości" ksiąg handlowych, gdyż nawet najsurowszy przepis tyczyć się może tylko zewnętrznej strony ksiąg, a nie może wniknąć w każdy zapis, w każdą czynność, której ma nadać „charakter prawny". Cechą prawdziwości reguluje już nie prawo, lecz odpowiedzialność przedsiębiorstwa.

A w tym wypadku stopień ryzyka jakiego podejmuje się przedsiębiorca, odchyla wskaźnik „prawdziwości" od normalnego stanu.

Kontrola jest bezsilną. Można odnaleźć wszelkie uchybienia i niedokładności, które się wiążą z czynnościami przedsiębiorstwa i zowarte są w ramach ksiąg handlowych, lecz te czynności, których tam nie wykazano i które się mieszczą poza wykazem ksiąg, odnaleźć jest wprost niepodobieństwem w krótkim przeciągu czasu jaki się ma do dyspozycji.

Te zło konieczne, które się toleruje, ma swe źródło w pojęciu „etyki" ludzkiej.

Utrzymanie „prawnego charakteru" ksiąg handlowych jest niemożliwem, bo te czynności, które mają charakter prawny tym księgom nadać, tyczą się cech zewnętrznych, cech, które nie mogą wywrzeć wpływu bezsprzecznie gwarantującego zachowanie „prawdziwości" tych ksiąg w znaczeniu prawnem.

Stąd też należy pominąć tę kwestję w ustawodawstwie, tyczącym się ksiąg handlowych, i zadowolić się nie „prawnym charakterem" ksiąg, lecz ich opinją prawdziwości" co łatwiej jest stwierdzić i uchwycić w każdym momencie.

Podobne dążenia spotykamy na zachodzie, gdzie przekonano się, że zła wola ludzka wypaczyć może najpiękniejszy przepis prawny.

W tem ujęciu księgi handlowe nie są „dowodem prawnym", lecz wykazem, służącym do odszukania „dowodów prawnych" a pozatem zestawieniem i zgrupowaniem wszystkich czynności przedsiębiorstwa, mających w nich swe odzwierciadlenie.

Pogodzić się musimy z myślą, że księgi handlowe „dowodem prawnym" nie będą a jednocześnie musimy baczniejszą uwagę zwrócić na podstawę księgowania — t. j. na „dowody do księgowania" t. zn. na te zapisy, które służą do poczynania odpowiednich zmian w czynnościach przedsiębiorstwa.

Tu należy zwrócić całą uwagę i punkt ciężkości z „ksiąg handlowych" przenieść „na dowody księgowe", jako bardziej słuszny, jako na dowody, których prawdziwość odbija się dopiero w księgach handlowych.

Ten punkt ciężkości, t. j. obciążenie dowodów księgowych, nie będzie hamował rozwoju życia gospodarczego i pozwoli na swobodny rozwój układu ksiąg handlowych i odpowiednie ugrupowanie w każdym przedsiębiorstwie.

Zmiana w tym duchu przepisów prawnych wyjaśni duszną atmosferę życia gospodarczego, oraz pozwoli na racjonalne ujęcie zagadnienia „układu ksiąg handlowych" jak również opracowanie odpowiednich wskazówek.

STANISŁAW KULESZA.

Reforma rachunkowości Ministerstwa Poczt, Telegrafów i Telefonów we Francji

(Ciąg dalszy).

W szczegółach projekt powyższy znamionowały następujące wytyczne:

a) wydzielenie z ogólnego budżetu państwowego wpływów i wydatków Ministerstwa P. T. T., do osobnego budżetu autonomicznego;

b) podział budżetu autonomicznego na dwie części zasadnicze, z których pierwsza obejmowały wpływy normalne, oraz wydatki eksploatacji, jak również remontu i konserwacji, w drugiej zaś jego części figurowałyby wyłącznie środki uzyskane z pożyczek. oraz koszty rozbudowy i udoskonalania urządzeń technicznych;

c) utworzenie funduszu amortyzacyjnego ze środków, uzyskanych w drugiej części budżetu autonomicznego;

d) utworzenie funduszu zakupu materjałów;

e) wypuszczenie przez Ministra Skarbu obligacji umarzalnych w ciągu 30 lat na pokrycie wydatków w drugiej części budżetu autonomicznego;

f) przenoszenie na mocy dekretu kredytów drugiej części budżetu autonomicznego po uzyskaniu odnośnego zatwierdzenia ze strony parlamentu;

g) ogłaszanie bilansów rocznych przedsiębiorstw Ministerstwa P. T. T.

Komisja P. T. T. francuskiej izby deputowanych aprobowała projekt p. Clémentel'a, kładac nacisk na to, że, „przepisy budżetowe, stosowane względem urzędów o wybitnym charakterze politycznym lub państwowo — administracyjnym nie mogą być narzucane urzędowi w gruncie rzeczy zasadniczo przemysłowemu. jakim jest Ministerstwo P. T. T.".

Francuska izba deputowanych nie zdążyła jednakże obradować nad tym projektem prawa z powodu przedstawienia go jej zbyt późno.

Nowy projekt rządowy został przedstawiony 12 lutego 1920 r. na skutek przyjęcia przez izbę deputowanych wniosku deputowanych pp. Dariac i Pierre Robert domagającego się reorganizacji Ministerstwa P. T. T. w kierunku autonomji finansowej i administracyjnej.

Nowy ten projekt prawa w swych zarysach nie różnił się niczem od poprzedniego.

Referentem tego nowego projektu prawa z ramienia komisji robót publicznych został deputowany p. Bringer, który zgadzając się ze wszystkiemi tezami projektu, wystąpił z bardzo oryginalnem między innemi oświadczeniem, że według jego mniemania w istniejących okolicznościach nadarza się sposobność uczynienia próby udziału personelu Ministerstwa w zyskach z eksploatacji. — Jednocześnie był zdania, że nie można poprzestać na zmianach w rachunkowości, a należy raczej spodziewać się więcej pozytywnych rezultatów z przekształcenia metod eksploatacji.

Późniejsze projekty rządu były również uzupełniane poprawkami deputowanych parlamentu.

Między innemi deputowany pp. Loucheur, Calary de Lamazière i Noblemaire zgłosili do komisji finansowej izby deputowanych wniosek zarządzania Ministerstwa P. T. T. przez autonomiczną radę zarządzającą składającą się z 20 członków. a mianowicie: 4 przedstawicieli Ministerstwa, 4 przedstawicieli zainteresowanych innych resortów ministerjalnych, 7 reprezentantów izb handlowych, rolniczych i innych, wrzeszcie 5 przedstawicieli personelu Ministerstwa.

Propozycja ta odesłana do komisji robót publicznych nie uzyskała w niej aprobaty.

Pp. Loucheur, Noblemaire wraz z 19 innemi deputowanemi zaproponowali przeto nową pełniejszą poprawkę:

„Administracja urzędów poczt, telegrafów i telefonów będzie bezzwłocznie zorganizowana w formie urzędu autonomicznego pod nazwą Urzędu narodowego poczt i telegrafów".

„Urząd ten będzie przedstawiał samoistną jednostkę prawną z autonomją finansową".

„Będzie mógł po uzyskaniu uprzedniej zgody parlamentu wypuszczać obligacje długoterminowe, gwatantowane przez Skarb państwa, na pokrycie wydatków inwestycyjnych".

„Budżet tego urzędu będzie corocznie przedstawiany parlamentowi na prawach budżetu dodatkowego do budżetu ogólnego państwa".

„Urząd ten będzie zarządzany przez radę zarządzającą, pod przewodnictwem ministra lub jego zastępcy, złożoną z przedstawicieli tego Ministerstwa, któremu będzie podległy".

Poprawka ta była odrzucona przez plenum parlamentu, gdyż równała się ona prawie całkowitej autonomji Ministerstwa P. T. T.

Deputowany Charlot zgłosił wniosek utworzenia towarzystwa narodowego, uprawnionego do eksploatacji poczt, telegrafów i telefonów w ciągu 40 lat z kapitałem 100 miljonów franków. Połowa subskrypcji byłaby zarezerwowana dla Skarbu państwa. Miasta i departamenty byłyby uprawnione do 2/10 subskrypcji, izby handlowe i rolnicze do 2/10, instytucje bankowe do 1/10.

Najdalej idącym wnioskiem był wniosek deputowanych pp. Maillard, Bureau i Vibelle, stosownie do którego Ministerstwo P. T. T. byłoby administrowane przez radę zarządzającą z odpowiedzialnością i na prawach towarzystwa akcyjnego.

Dopiero plan reorganizacji, przedstawiony przez podsekretarza stanu p. Paul Laffont, uzyskał sankcję parlamentu i stanowi obecną ustawę Ministerstwa P. T. T.

Plan ten oparty o podstawy powyżej wyłuszczone, pod tytułem „plan reorganizacji poczt i telegrafów", uwzględnia:

1. reformę finansową;
2. program naprawy przebudowy i rozbudowy urządzeń technicznych;
3. reformę administracyjną.

Nie wchodząc obecnie w omówienie szczegółów tego planu, zaznaczyć należy, że p. Laffont zbadał przyczyny deficytu i wskazał środki zaradcze: „Należy przedewszystkiem przystąpić do rewizji monopolu poczt, celem wyeliminowania z niego wszystkiego, co może być zapewnione przez inicjatywę prywatną z mniejszym nakładem kosztów. „Monopol rozgraniczyć i zmodernizować" w tych słowach streszcza się program reformy urzędu poczt.

P. Paul Laffont stanął na stanowisku, że należy odwoływać się do inicjatywy i konkurencji prywatnej we wszystkich wypadkach, gdy interes Ministerstwa tego wymaga, z zastrzeżeniem, że zasady monopolu nie będą przytem naruszone: „Jeżeli niegdyś Ministerstwo musiało podejmować się tych czy innych robót, to tylko dlatego, że odnośne działy przemysłu właściwie nie istniały. Dzisiaj natomiast istnieją, naprzykład, potężne przedsiębiorstwa prywatne przesyłania energji elektrycznej, które zdatne są do pomocy naszemu Ministerstwu. Porównanie cen Ministerstwa z cenami przedsiębiorstw prywatnych w niektórych wypadkach wykazało poważne różnice na korzyść tych ostatnich".

Podsekretarz stanu p. P. Laffont w związku z zagadnieniem powiększenia wydajności pracy wskazał celowość wprowadzenia do Ministerstwa zasad naukowej organizacji pracy: „Metody te są prawie zupełnie nieznane w urzędach pocztowych. Wysiłek organizacyjny w tym kierunku jest konieczny. Opłaci się on w zupełności, gdyż im więcej praca mająca być wykonana została w szczegółach dokładniej oznaczona i przygotowana, tem bardziej oszczędnem staje się jej wykonanie".

Projekt reformy finansowej, przedstawiony przez p. Laffont, któremu nadano w 1923 r. moc prawa obowiązującego, przewiduje w art. 41 ustanowienie budżetu autonomicznego Ministerstwa P. T. T., stanowiącego część składową ogólnego budżetu państwowego.

Ustanowiony budżet autonomiczny Ministerstwa P. T. T. składa się z dwóch części: w pierwszej części figurują wpływy z eksploatacji i rozchody na eksploatację, druga zaś część obejmuje wyłącznie wydatki inwestycyjne, oraz środki, przeznaczone specjalnie na pokrycie wydatków inwestycyjnych.

Równocześnie ustanowiono:

1. Fundusz zakupu materjałów według ustalonej nomenklatury. Wysokość tego funduszu ustalono na 200 miljonów franków łącznie z wartością pozostałości zapasów w magazynach. — Dopełnienie tego funduszu winno nastąpić z kredytów specjalnie wpisanych na ten cel w drugiej części budżetu autonomicznego.

2. Fundusz amortyzacyjny instalacji i materjałów, który winien być utworzony zapomocą środków uzyskanych w drugiej części budżetu autonomicznego. Fundusz ten będzie zasilany kredytami z pierwszej części budżetu autonomicznego.

3. Fundusz rezerwowy, przeznaczony do wyrównywania ewentualnych deficytów eksploatacji. Pozostałości tego funduszu mogą być używane na pokrycie wydatków w związku z odnowieniem urządzeń technicznych, zniszczonych albo też wycofanych, lecz niezamortyzowanych całkowicie. Fundusz ten będzie zasilany z nadwyżek dochodów pierwszej części budżetu autonomicznego. — Fundusz rezerwowy nie powinien przewyższać 200 miljonów franków.

Fundusze rezerwowy i amortyzacyjny podlegają lokowaniu w Skarbie państwa na oprocentowanie.

Prawo do podnoszenia sum z funduszów rezerwowego i amortyzacyjnego będzie określone przepisami finansowemi.

Również zostało ustalone następujące postępowanie względem nadwyżek dochodów, ewentualnie rozchodów w końcu roku operacyjnego, objętych pierwszą częścią budżetu autonomicznego:

Nadwyżki dochodów winny być użyte: a) w pierwszym rzędzie na spłatę awansów Skarbu, wydanych na wyrównanie deficytów w okresach poprzednich, b) następnie na amortyzację kapitału pozostałego do zamortyzowania w dniu, kiedy budżet autonomiczny rozpocznie swe działanie, c) wreszcie — odpisywane na fundusz rezerwowy.

Po zamortyzowaniu kapitału pozostałego do amortyzacji w dniu rozpoczęcia działania budżetu autonomicznego, oraz po doprowadzeniu funduszu rezerwowego do maksymalnej wysokości 200 miljonów franków, osiągalne nadwyżki dochodów podlegają przelaniu do ogólnego budżetu państwowego.

Nadwyżki rozchodów będą pokrywane z nadwyżek dochodów poprzednio przelanych do funduszu rezerwowego, — w razie zaś niedostateczności środków z danego źródła Skarb wyda zaliczkę na podstawie odnośnego upoważnienia w drodze prawodawczej do wysokości potrzebnej sumy, która to zaliczka podlega oprocentowaniu.

Nadwyżki wpływów, objętych drugą częścią budżetu autonomicznego, winne być użyte na spłatę wypuszczonych obligacyj, otrzymanych awansów lub też zaciągniętych pożyczek.

Na pokrycie wydatków, przewidzianych w drugiej części budżetu autonomicznego, minister Skarbu jest upoważniony bądź do wypuszczenia obligacyj umarzalnych w przeciągu najwyżej 30 lat, bądź do wydania z funduszów Skarbu pożyczek z takim samym terminem spłaty.

Zarządzenia finansowe będą ustalać co rok maksymalną wysokość pożyczek, mogących być zaciągniętemi na pokrycie wydatków drugiej części budżetu autonomicznego.

Wolne zasoby pieniężne, pochodzące z emisji obligacji, będą lokowane w Skarbie na oprocentowanie, lub też w bonach skarbowych.

Na mocy art. 49 powyższego projektu prawa, w związku z ustanowieniem budżetu autonomicznego Ministerstwo P. T. T., operacje wynikające z tego budżetu winien scentralizować przedstawiciel Izby Rachunkowości.

Tak przedstawiają się w streszczeniu zasady organizacji autonomji finansowej Ministerstwa P. T. T. we Francji.

(C. d. n.).

„MON BUREAU".

Tłom. ALEKSANDER ELSNER.

Ekonomiczny i historyczny rozwój podatków

Szkic streszczony z The Journal of Accountancy.

Podatek — to proza. Z treści tego słowa nie wysnujesz poematu, któryby, na skrzydłach swej poezji, uniósł cię w krainę marzeń; nie stworzysz symfonji, którąby cię olśniła czarem swego piękna. Nikt nie wpadł jeszcze w ekstazę przy płaceniu za siebie podatku.

Podatek, to twór zimny, innemi słowy jest to prawo ekonomiczne, a raczej jego fragment.

Nauka o ekonomji rozpada się na 5 głównych działów: konsumpcja, produkcja, podział, wymiana i finanse publiczne. Ostatnie dzielą się na dwie zasadnicze grupy: wydatki i wpływy. Państwo, w przeciwstawieniu do przedsiębiorstwa prywatnego, troszczy się najpierw o to, na co wydać pieniądze, a późniei dopiero szuka źródeł pokrycia tych wydatków.

Źródła dochodu państwa są różne, głównemi zaś źródłami są: podatki, czynsze, dochody handlowe, zapisy i kary.

Najważniejszą wśród nich pozycję stanowią podatki. Jeżeli chodzi o zawód buchaltera, to niema działu ekonomicznego, któryby przyczynił temu zawodowi, za ostatnie 10 lat, więcej udręki, trudu i profanacji, ale i powodzenia zarazem. Gdyby nie podatki, nie mielibyśmy, prawdopodobnie, zawodu buchaltera i nie byłoby zapewne państwowości.

Cywilizacja i podatkowość zdają się iść ręka w rękę. Pierwsza bez drugiej nie zrobiłaby ani jednego kroku naprzód. Z tego wniosek, że, gdy chcemy się cywilizować, powinniśmy za to płacić.

Mimo to podatki nie cieszą się popularnością. Emerson w swej filozofji twierdzi, że człowiek ze wszystkich swoich długów najmniej chętnie płaci podatki. Dickens smutnie wskazuje, że na świecie są tylko dwie rzeczy pewne: podatek i śmierć.

Nauka zna dwie teorje o podatkach: jedna, to teorja wzajemności, druga, to teorja zdolności. Zwolennicy teorji wzajemności wysuwali zasadę, że podatki winny być współmierne temu, co państwo suwerenne daje. Teorja ta nie utrzymała się i ustąpiła miejsca teorji zdolności, t. zn. zdolności płatniczej. Opiera się ona na trzech kryterjach: bogactwo, wydatki i dochody i jest obecnie ogólnie przyjętą, tworząc etyczną podstawę szczególnie dla podatku dochodowego.

Aczkolwiek teorja zdolności jest nowszą pod względem jej stosowania, zasady ma jednak stare. Znajdujemy je już w „Prawach Manu", będących, według mitologji indyjskiej, boskiego pochodzenia. Prawa te, pisane prawdopodobnie w 12 wieku przed Chr., orzekały m. in.: „ażeby podatek był równomierny, należy pobierać go indywidualnie. Stosunek prosty nie może być stosowany. Człowiek, mający 100 rupji dochodu i opodatkowany w stosunku 1/10, jest tym podatkiem więcej obciążony, aniżeli człowiek, osiągający 1.000 rupji dochodu przy opodatkowaniu w tym samym 1/10 stosunku".

Jednem słowem podatek, aby był równomierny, musi odpowiadać zdolności płatniczej jednostki opodatkowanej.

W 1776 r. Adam Smith opublikował następujące kanony podatkowe: 1) równość, czyli każdy stan ma uiścić na rzecz państwa podatki, możliwie najbardziej zbliżone do stopnia zdolności płatniczej, 2) pewność, to znaczy, że każdy indywidualny podatek musi być pewny, a nie dowolny, 3) dogodność, t. zn., że każdy podatek winien być pobrany w czasie i w sposób najbardziej dogodny dla płatnika, 4) oszczędność, t. zn., że koszty ściągania podatku nie powinny być duże. Do tych kanonów dziś należy dodać jeszcze jeden: elastyczność, t. j. sposób łatwego organizacyjnie wymierzania i ściągania tak olbrzymich sum.

Nie poruszając sporów, w których wysuwa się podatki bezpośrednie contra pośrednim, zaznaczymy tylko, że podatki bezpośrednie są te, które nakłada się na płatnika, podczas gdy podatki pośrednie rozkładane są na masy w sposób dla tych mas niewidoczny. Podatek dochodowy i majątkowy jest podatkiem bezpośrednim, cła i akcyzy podatkiem pośrednim.

Podatki są proporcjonalne, progresyjne i regresyjne. Jeżeli skala jest stała, mamy do czynienia z podatkiem proporcjonalnym; jeżeli skala wzrasta w stosunku do wzrostu bogactwa (wealth), będzie to podatek progresyjny; wreszcie, gdy skala się zmniejsza w stosunku do wzrostu bogactwa, podatek będzie regresyjny.

Poważne spory ekonomiczne wywołują podatki warunkowe, t. j. wypadkowe, lecz nie będziemy ich tu rozstrząsali.

Reasumując wyżej powiedziane, widzimy, że podatkowość, z punktu widzenia ekonomicznego, posiada 5 klas zasadniczych: teorja słuszności (wzajemność i zdolność); kanony wymiaru prawidłowego (równość, pewność, dogodność, oszczędność i elastyczność); proporcjonalność, progresyjność i degresyjność; wysuwanie podatków bezpośrednich przeciw pośrednim i podatki warunkowe.

Przechodzimy do przeglądu historji podatku. W wiekach wczesnych podatków, oczywiście, nie było. Każdy był panem siebie. Nie było państw, a więc i potrzeby dochodów publicznych. W miarę przekształcania indywidualności na ustrój socjalny, powstawały państwa, a z niemi wydatki publiczne. Z początku zaspakajano potrzeby państwowe kontrybucjami w postaci pracy, później pracy i majątku. W tych warunkach, w czasie wojny, żołnierze utrzymywali sami siebie drogą plądrowania i przywłaszczania. Np. Sokrates poszedł na wojnę biednym, gdyż nie

mógł się od niej wykupić, a wrócił zaopatrzony jak inni.

Trybuty, ściągnięte od zwyciężonych, stanowiły lwią część dochodów państwa przed N. Chr. Pracę publiczną wypełniali niewolnicy. W czasach feudalnych społeczeństwo dzieliło się tylko na króla, lub księcia i na ich wasali. Potrzeby kraju zaspakajali pierwsi, gdyż oni tylko posiadali własność. Z chwilą przejścia do ustroju monarchistycznego powstały urzędy a wraz z nimi pensje i tu bierze początek epoka podatków pośrednich i bezpośrednich.

Podatek od dochodu wprowadziła w połowie XV wieku Hiszpanja. Z początku był to podatek procentowy o skali stałej, przekształcony później na podatek progresyjny. Anglja wprowadziła u siebie ten podatek w 1799 r., przyczem dochód mniejszy od Ł. 60 nie podlegał opodatkowaniu; dochód od Ł. 60 do Ł. 200 był opodatkowany progresywnie, poczynając od skali $^{5}/_{6}\%$, dochód zaś ponad Ł. 200 podlegał skali prostej 10%. Inflacja powojenna wprowadziła jeszcze podatek obrotowy, który do dziś jeszcze pokutuje w niektórych państwach. Urzędy ze swoimi rewidentami skarbowymi, tak jak je dziś widzimy, powstały w okresie wprowadzenia podatku od dochodu.

A. TYSZKIEWICZ.

Obliczenia bankowe i kupieckie

(ciąg dalszy).

Rachunek łańcuchowy.

C e l.

Dla szybkiej zamiany (obliczenia) miar jednego systemu na system trzeci, za pośrednictwem systemu metrycznego, np. rosyjskiego na angielski; walutę zagraniczną na walutę trzeciego państwa za pośrednictwem waluty wspólnej obu państwom, np. polskiej; dalej dla wypośrodkowania (obliczenia) równowartości cen towarów (artykułów), podanych w obcym systemie miar i wag i obcej walucie na cenę własną (polską) i we własnym systemie — używa się rachunku łańcuchowego.

B u d o w a.

Rk łańcuchowy składa się z całego szeregu równań, zestawionych w ten sposób, że pierwsze równania rozpoczyna się od niewiadomej (rodzaju, wartości), która właśnie ma się obliczyć; każde następne równanie zaś musi się zaczynać od tego samego rodzaju, wzgiędnie wartości, na które poprzednie równanie się kończy, np. kończy się równanie na kg, berkowce, funty sterlingi, to następne zaczynać się musi także od kg, berkowców, funtów sterl., a ostatnie równanie łańcucha kończyć się musi na rodzaju, wartości niewiadomej pierwszego równania.

Przy budowie łańcucha musi się znać zamienniki, t. j. przy walutach ich wartość, względnie notowanie, np. kursy giełdy warszawskiej, przy miarach i wagach ich wspólną równowartość, np. systemu metrycznego.

Przykłady na łańcuch.

Z a m i a n a w a l u t.

Za marki niemieckie 2834,55 kupuje się szylingi austrjackie.

Pytanie: Ile dostanie się S za RM 2834,55 po kursach giełdy warszawskiej:

100 Berlin = zł. 212,85
100 Wiednia = zł. 125,85

Przykład A (na całe):

× S	2834,55 RM
RM 100	212,85 zł.
zł 125,85	100,— S

$$\times S = \frac{2834{,}55 \times 212{,}85}{125{,}85} = S\ 4794.—$$

Łańcuch, jako ułamek nie zmienia swej wartości, jeżeli podzieli się lub pomnoży jedną i drugą stronę (licznik i mianownik) przez jedną i tą samą liczbę (i diatego opuszcza się „100").

Z a m i a n a s y s t e m u m i a r i w a g.

Zamienniki:

1 (beczułki) barnel = 196 funtów (lbs) angielskich
1 funt lb ang. = 453.593 g
1 dol. = zł 8,90
1 funt lb ang. = 1 funt. (lb) amerykański

Przykład B (na 1 m. dz.):

Ile funtów (lbs) rosyjskich ma funt angielski?

X lb ros.	1 lb ang.
1 lb ang.	453.593 g
409.512 g	1 (lbs) ros.

$$1\ (lb)\ ang. = \frac{453.593\ g}{409.512\ g} = 1.1\ lbs\ ros.$$

Przykład C (na 3 m. dz.):

Giełda N. Yorku notuje mąkę dol. 6.55 za 1 barrel.
Pytanie: Ile złotych polskich kosztuje 100 kg. tej mąki?

x zł.	100 kg.
1 kg.	1000 g.
453.593 g.	1 lb amer.
196 lbs	1 barrel
1 barrel	dol. 6.55
1 dol.	zł. 8.90

$$x = \frac{100 \times 1000 \times 6.55 \times 8.90}{453.593 \times 196} = \textbf{zł. 65.57}$$

Łańcuch ogólny.

Dla pewności i szybkości mnożenia i dzelenia, oblicza się z góry, o ile możności w pamięci, przypuszczalny wynik, a ułatwieniem dla przeprowadzenia tego obliczenia ogólnego służy łańcuch ogólny, zestawiony z ogólnych (zaokrąglonych liczb).

Przykład ad A.

x	3000
100	200
100	100

x × 3000 x 2 = 6000.—

Ogólnie: za RM 2834.55 dostanie się około 6000.— szylingów, czyli w każdym razie 4 miejsca całe

Następnie mnoży i dzieli się na obliczoną ilośc miejsc (dla dokładności o jedno miejsce więcej) już bez zwracania uwagi na kropki dziesiętne czy na zera końcowe i początkowe (zera między cyframi zachowują swą ważność dalej).

Przykład ad B.

x	1
1	500
400	1

$^5/_4 = {}^1/_4$

a więc 1 całe miejsce i żądane jedno miejsce dziesiętne, dla dokładności oblicza się na 3 miejsca.

Przykład ad C.

Łańcuch ogólny:		po skróceniu:	
x	100	x	1
1	1000	1	10
500	1	1	1
200	1	1	1
1	5	1	1
1	10	1	5

x = 50 zł.

Ogólny wynik: Sto kilo kosztuje około 50 zł., czyli 2 miejsca całe, do tego żądane 3 m. dzies. — razem 5 miejsc, a więc mnoży i dzieli się na 5 miejsc, opuszczając zera i kropki dziesiętne.

Mnożenie:

655.89	45359	3 . 200 — 4	
58950	90718	600	
—655	—1814	372	
58295	88904	228	

Dzielenie:

Z dzielnika bierze się 5 miejsc, a w dzielnej dopisuje się jedno „0", w dzielnej bowiem musi być 6 miejsc, ponieważ pierwsza cyfra dzielnika „8" nie mieści się w pierwszej cyfrze dzielnej „5".

582950 : 88904 2 = 65570
49525
5073
628
6

Wynik dokładny: 100 kg mąki w N. Yorku = zł 65,57.

(Dalsze przykłady w obliczeniu bankowych towarzystw.)

Praktyka ćwiczenia mnożenia i dzielenia.

Dowolna liczba mnożenia i następnie podzielona przez 2 do 9 dać musi zawsze początkową (pierwszą) liczbę.

Naprzykład:

35647	× 2
71294	× 3
213882	× 4
855528	× 5
4277640	× 6
25665840	× 7
179660880	× 8
1437287040	× 9
12935583360	: 2
6467791680	: 3
2155930560	: 4
538982640	: 5
107796528	: 6
17966088	: 7
2566584	: 8
320823	: 9
35647	

(Zgodność mnożenia i dzielenia podaje już 7 i 8).

Obliczenia bankowe.

Przy współpracy z bankiem ponosi się koszty: prowizję — za pośrednictwo bankowe, odsetki — za wypożyczenie kapitału, a wkońcu także zasadniczo i zwrot kosztów wyłożonych przez bank, jak porto, stemple, podatki.

Do kosztów również należy zaliczyć zyski banku z tytułu danin i różnic kasowych.

Prowizja.

Prowizje oblicza się w procentach (P) od zasadniczej liczby „100", albo w promillach (Po) od „1000" ($^0/_{00}$). Przy każdem obliczeniu procentu (promille) musi być podana stopa procentowa (promillowa) —„p"—, kwota, od której ma się obliczyć, t. j. kwota procentowa w ogólnem znaczeniu —„K".

Wzór na obliczeniu wyprowadza się z łańcucha:

x P	K		x P	K
100	p		1000	p

procent $P = \frac{Kp}{100}$ promille $P = \frac{Kp}{1000}$

Przykład:

Obliczenie przez rozkładanie:

17¾% od zł 5386,96

$10^0/_0$	zł.	538·696
$5^0/_0$	„	269·348
$2^1/_2{}^0/_0$	„	134·674
$^1/_4{}^0/_0$ ($^1/_{10}$ od $2^1/_2{}^0/_0$)	„	13·467
	zł.	956·185
$17^3/_4{}^0/_0$ =	zł.	956·19

$3^7/_8{}^0/_{00}$ od zł 5386,96

$1^0/_{00}$	zł.	5·386
$2^0/_{00}$	„	10·772
$^4/_8{}^0/_{00}$ ($^1/_2$ z $1^0/_{00}$)	„	2·693
$^2/_8{}^0/_{00}$	„	1·346
$^1/_8$	„	—·673
$3^7/_8{}^0/_{00}$	zł.	20·870

Praktyka szybkiego obliczania procentu.

$1\ \% = 1/_{100}$ części kwoty procentowej

$1^1/_4\% = 1/_{80}$ " " " $= \frac{5}{400}$

$1^2/_3\% = 1/_{60}$ " " " $= \frac{5}{300}$

$2\ \% = 1/_{50}$ " " " $= \frac{2}{100}$

$2^1/_2\% = 1/_{40}$ " " " $= \frac{5}{200}$

$3^1/_3\% = 1/_{30}$ " " " $= \frac{10}{300}$

Rachunek procentu i promille „od sto" — „na sto" — „w stu".

Procent czy promile oblicza się od kwoty procentowej, niezawierającej żadnych kosztów (prowizji, ogólnie procent), jest to więc kwota czysta, czyli t. zw. „procentowa wartość zasadnicza", i od takiej wartości oblicza się:

p r o c e n t o d s t o (p r o m i l l e o d 1 0 0 0)

według wzoru $P = \frac{Kp}{100}$ względnie $\frac{Kp}{1000}$

Przykład:

Dokonano tranzakcji na	zł 2.345,75
2½% prowizji	zł 58,64
gotówką zapłacono	zł 2.404,39

Przy obliczaniu procentu i promille mogą zajść dwa wypadki, a mianowicie:

A) kwota procentowa zawiera koszty, ogólnie procent;

B) od kwoty procentowej już odjęto koszty, procent.

W pierwszym wypadku ma się do czynienia z w a r t o ś c i ą p o w i ę k s z o n ą (K+) o procent, a wtedy dla obliczania procentu i liczbę zasadniczą „100" należy powiększyć o procent.

Wzór procentu „na sto": $P = \frac{K +. p}{100 + p}$

Wzór promille „na 1000": $P = \frac{K +. p}{1000 + p}$

Przykład:

Zapłacono zł 2.404,69 łącznie z 2½% prowizją. Pytanie: Ile wynosi prowizja?

$$P = \frac{2.404,69 \times 2\frac{1}{2}}{100 + 2\frac{1}{2}} = 58,64$$

Cena	zł	2.404,39
— 2½%	zł	58,64
	zł	2.345,75

Drugi wypadek: Wartość (kurtę) pomniejszono o procent, należy więc i liczbę zasadniczą pomniejszyć o ten sam procent.

Wzór procentu „w stu": $P = \frac{K - p}{100 - p}$

Wzór promille „w 1000": $P = \frac{K - p}{1000 - p}$

Przykład:

Zapłacono cenę kupna zł. 2.345.75, po strąceniu 2½% prowizji.

Pytanie: Ile wynosi cena pierwotna?

$$P = \frac{2.345.75 \times 2^1/_2}{100 - 2^1/_2} = \text{zł. } 60{,}15$$

Przykłady znaczenia procentu „na sto" i „w stu".

„N a s t o":

Do bilansu końcowego wstawiono z 30% zyskiem nierozliczone interesa kolonjalne w wartości zł 138.736,—, a winno się było je zbilansować według wartości książkowej (ukrycie strat lub powiększenie zysku).

„W s t u":

Bilans końcowy wykazuje wartość udziałów zł 72.000,— po potrąceniu kosztów w wysokości 5½%, a winno się było podać rzeczywistą wartość (z kosztami, ukrycie zysku lub powiększenie strat).

Bilans Aktywa rzeczywiste		Bilans Aktywa rzeczywiste	
zł	138.736,—	zł	106.720,—
zł	72.000,—	zł	76.190,—

$$P = \frac{138.736{,}30}{130}$$

$$P = \frac{72.000.5^1/_2}{94{,}5}$$

Praktyka obliczania procentu „na sto" i „w stu".

W praktyce oblicza się procent „na sto" lub „w stu" przez kilkakrotne obliczanie procentu „od sto" (sprostowanie obliczenia procentu) od kwoty procentowej pomniejszonej (przy „na sto"), względnie powiększonej (przy „w stu") o obliczony procent (sprostowany) „od sto".

Przykład: powyższe dwie pozycje bilansowe.

„n a s t o":

1. obliczenie:
138736
41620.8 = 30%
———
97115.2
29134.5 = 30%

2. obliczenie:
138736
29134.5
———
109601.5
32880.4 = 30%

5. obliczenie:
138736
32093.7
———
106642.3
31992.6 = 30%

3. obliczenie:
138736
32880.4
———
105855.6
31756.6 = 30%

4. obliczenie:
138736
31756.6
———
106979.4
32093.7 = 30%

6. obliczenie:
138736
31992.6
———
106743.4
32019.9 = 30%

Obliczenie końcowe:

138736
32019,9
———
106716,1

„w stu":

1. obliczenie:

72000
3960 = 5½%
———
75960
4177,8 = 5½%

2. obliczenie:

72000
4177,8
———
76177,8
4189,6 = 5½%

Obliczenie końcowe:

72000
4189,6
———
76189,6

Z tych 2 przykładów widocznem jest, że sprostowanego obliczenia „na sto" i „w stu" można używać przy małych kwotach.

Obliczanie odsetek.

Odsetki —„O"— j. t. wynagrodzenie za wypożyczenie kapitału —K" obliczone w stosunku czasu używania (lata „l", miesiące „m", dnie „d") i wysokości stopy procentowej —„p" (procent).

Wzory na odsetki wyprowadzone z r-ku łańcuchowego na lata:

Ile „0" otrzyma się, jeżeli od „100" za 1 rok?
Od „K" za daną ilość lat — „l", dostanie się „p".

$$O = \frac{K.\ l.\ p.}{100}$$

Jeżeli wstawi się zamiast lata, miesiące, —„m", względnie dnie —„d", to mamy:
Wzór na miesiące:

$$O = \frac{K\,m\,p}{1200}$$

Wzór na dni:

$$O = \frac{K\,d\,p}{36000} \text{ lub } O = \frac{K\,d\,p}{36500}$$

Celem przejrzystości pisze się:

$$O = \frac{K.\ p.\ d.}{36.000}$$

Przykłady:

a) Obliczyć 8% od zł 1000 za 5 lat:

$$- O = \frac{1000.5.8}{100} = \text{zł } 400,\text{—}$$

b) Obliczyć 8% od zł 1000 za 6 miesięcy:

$$- O = \frac{1000.6.8}{1200} = \text{zł } 40,\text{—}$$

c) Obliczyć 8% od zł. 1000 za 36 dni:

$$- O = \frac{1000.36.8}{36000} = \text{zł } 8,\text{—}$$

Ułatwienie obliczania odsetek.

Wielkiem uproszczeniem przy obliczaniu odsetek jest zastosowanie stałej stopy procentowej, wyprowadzonej w stosunku określonej ilości dni przy ustalonej stopie procentowej.
Przykład:
Odsetki za 90 dni przy 2% równa się ½% od kapitału

$$O = K\,.\,90\,.\,2/36000 = K/200$$

Główne stałe procenty:				Pochodne stałe procenty:		
dla 90 dni przy	2% = ½%	od kapitału	dla	45 dni przy	2% = ¼%
„ 72 „ „	2½% = ½%	„	„	„ 36 „ „	2½% = ¼%
„ 60 „ „	3% = ½%	„	„	„ 30 „ „	3% = ¼%
„ 90 „ „	4% = 1%	„	„	„ 45 „ „	4% = ½%
„ 72 „ „	5% = 1%	„	„	„ 36 „ „	5% = ½%
„ 60 „ „	6% = 1%	„	„	„ 30 „ „	6% = ½%

Dalsze procenty wyprowadza się od powyższych np. 12% = 6% + 6%, t. j. 1% + 1%; 5½% dla 72 dni 1% + $^1/_{10}$ — i t. d.

Jeżeli zaś jest większa czy mniejsza ilość dni, to oblicza się za podaną stałą liczbę dni, a następnie odejmuje się, względnie dodaje za różnicę dni.

To ostatnie jest celowem, jeżeli różnica dni jest liczbą jednocyfrową, wtedy bowiem możemy bez trudności (w pamięci) brakujące odsetki dodać względnie odjąć.

Przykład:

Obliczanie odsetek na 5¾% za 80 dni od zł 2836.15 przez rozkładanie:

dla 72 dni przy 5%	= 1% od zł. 2.836.15		= zł. 28.361
„ „ „ „ ½%	= $^1/_{10}$ „ „ 28.361		= „ 2.836
„ „ „ „ ¼%	= ½ „ „ 2.836		= „ 1.418
„ 11 „ „ 5¾% =			= zł. 32.615
„ 36 „ „ „	= ½ „ „ 32.615	= zł. 16.307	
„ 4 „ „ „	= $^1/_9$ „ „ 16.307	= „ 1.812	
„ 8 „ „ „	= 2 „ „ 1.812		= „ 3.624
dla 80 dni pracy 5¾%			= zł. 36.24

Wyprowadzenie wzorów na obliczenie dni, stopy procentowej i kapitału.

Ze wzoru

$$O = \frac{K\ d\ p}{36000}$$

Z porównania tego można wyprowadzić każdą niewiadomą, jeżeli tylko pozostałe są wiadome.

Wzór na kapitał:

$$K = \frac{36000 \times O}{d\ p}$$

Wzór na dni:

$$D = \frac{36000 \times O}{k\ p}$$

Wzór na stopę procentową:

$$P = \frac{36000 \times O}{k\ d}$$

Również w ten sam sposób wyprowadza się przy wzorach odsetek na lata czy miesiące.

Liczba procentowa i klucz.

Przy obliczaniu odsetek odznacza się dziesiętne kapitału procentowego, np. grosze, biorąc poprawkę zł. 1.— od 0.5 w górę, t. j. zł. 1.— od 50 groszy wzwyż, następnie wzór na odsetki upraszcza się, dzieląc go na 2 części:

$$K\,d\,p\ 3600 \text{ na } \frac{K\,d}{100} \times \frac{p}{360}$$

$$\frac{K\,d}{100} = 1\% \text{ (liczba procentowa)}$$

„1 %" j. t iloczyn z kapitału i dni, podzielony przez 100 z poprawką.

$$\frac{p}{360}$$

w dalszym ciągu upraszcza się w ten sposób, aby „360" było podzielone przez „p" bez reszty i iloraz ten podpada pod pojęcie klucza „kl", czyli

$$\frac{p}{360} = \frac{1}{kl}$$

„kl" jt. iloraz z 360 podzielony przez stopę procentową.

Pełny wzór uproszczony na odsetki:

$$O = 1\% \times \frac{1}{kl} = \frac{1\%}{kl}$$

Przykład:

Obliczyć 9% za dni 8 od zł. 1831.55.

$$O = \frac{1832.8}{100} \times \frac{9}{360} = \frac{147}{40} = \text{zł } 3.68$$

Zestawienie kluczy dla roku = 360 dni.

I dlatego dla ułatwienia a zarazem i dla dokładnego i szybkiego obliczenia odsetek, należy nietylko zapoznać się z kluczami, ale i je opanować.

Rozróżnia się klucze główne i klucze dodatkowe, które urabia się od klucza głównego przez dodanie względnie odjęcie pewnej części w stosunku do klucza głównego.

Stopa procentowa	Klucz główny	Klucze dodatkowe
2 %	180	
$2\frac{1}{4}$ "	160	
$2\frac{1}{2}$ "		2% + $\frac{1}{4}$ część odsetek od 2%
$2\frac{3}{4}$ "		2% + $\frac{1}{4}$ " " " " i + $\frac{1}{2}$ z $\frac{1}{4}$ części
3 "	120	
$3\frac{1}{4}$ "		3% + $\frac{1}{12}$ część odsetek od 3%
$3\frac{1}{2}$ "		3% + $\frac{1}{6}$ " " " "
$3\frac{3}{4}$ "		3% + $\frac{1}{6}$ " " " " i + $\frac{1}{2}$ z $\frac{1}{6}$ części
4 "	90	
$4\frac{1}{2}$ "	80	
$4\frac{3}{4}$ "		5% — $\frac{1}{20}$ część odsetek od 5%
5 "	72	
$5\frac{1}{4}$ "		5% + $\frac{1}{20}$ " " " "
$5\frac{1}{2}$ "		5% + $\frac{1}{10}$ " " " "
$5\frac{3}{4}$ "		5% + $\frac{1}{10}$ " " " " i + $\frac{1}{2}$ z $\frac{1}{10}$ części
6 "	60	
$6\frac{1}{2}$ "		6% + $\frac{1}{12}$ część odsetek od 6%
7 "		6% + $\frac{1}{6}$ " " " "
$7\frac{1}{2}$ "		6% + $\frac{1}{6}$ " " " " i + $\frac{1}{2}$ z $\frac{1}{6}$ części
8 "	45	
$8\frac{1}{2}$ "		9% — $\frac{1}{18}$ część odsetek od 9%
9 "	40	
$9\frac{1}{2}$ "		10% — $\frac{1}{20}$ " " " 10%
10 "	36	
11 "		10% + $\frac{1}{10}$ " " " "
12 "	30	
13 "		12% + $\frac{1}{12}$ " " " 12%

Odsetki przy roku — 365 dni.

Liczbę procentową oblicza się w ten sam sposób, klucz główny jest tylko dla 5%, t.j. 73.

$$O = \frac{K\,d\,5}{36500} = \frac{K\,d}{100} \cdot \frac{5}{365} = \frac{1\%}{73}$$

Klucze dla innych procentów wyprowadza się z 5%.

Klucze dla roku — 365 dni.

Dla 1% = 5% : 5 t.j. $\frac{1}{5}$ część odsetek obliczonych dla 5%.
„ 2% — 5% : 2 — ½ % t.j. połowa odsetek z 5% mniej $\frac{1}{5}$ część z tej połowy.
„ 3% — 5% : 2 + ½ t.j. plus połowa odsetek z 5% plus $\frac{1}{5}$ cz. z tej połowy.
„ 4% — 5% — 1% t.j. minus $\frac{1}{5}$ część z 5%.
„ 5% — 73 **klucz główny.**
„ 6% — 5% + 1% t.j. plus $\frac{1}{5}$ część z 5%.
„ 7% — 5% + 2½% — ½%.
„ 8% — 5% + 2½% + ½%.
„ 9% — 10% — 1%.
„ 10% — 5% razy 2

Dalsze klucze wyprowadza się już od powyższych, zwracając tylko uwagę na praktyczność skrótu.

Obliczanie odsetek waluty angielskiej.

(Funt szterling (*Ł*) = 20 szylingów (*s*) po 12 pensów (*d*)).

Wedle zwyczaju handlowego w Anglji i kolonjach angielskich rok liczy się 365 dni.

Walutę angielską przy obliczaniu odsetek zaokrągla się przez opuszczenie pensów do 5, a od 6 pensów bierze się poprawkę 1 sh

np. Ł 5, 6, 5 = Ł 5, 6 = Ł 5.30
„ „ 5, 6, 6 = „ 5, 7 = Ł 5.35

Przy liczbie procentowej nie odcina się dziesiętne funta szterlinga biorąc poprawkę, następnie tylko dzieli się przez 100, tak więc liczba procentowa waluty angielskiej wykazuje zawsze dwa miejsca dziesiętne.

Przykład:

Obliczyć $8\frac{1}{4}$% za dni 17 od Ł 126, 16, 8.

$$Ł\ 126.17 = Ł\ \frac{126 \cdot 85.17}{100} \times \frac{5}{365} = \frac{2165}{100} \times \frac{1}{73} = \frac{21.56}{73} =$$

$$= Ł\ 0.295 = \underline{\underline{Ł — „5„\ 11}}$$

(Szczegóły o walucie angielskiej — patrz następne rozdziały).

Dr. T. SEIFERT.

C. d. n.

Sprawy podatkowe

JAKIE OKOLICZNOŚCI MOGĄ BYĆ POSTAWĄ DO USKUTECZNIENIA DODATKOWEGO WYMIARU PAŃSTWOWEGO PODATKU PRZEMYSŁOWEGO?

Ogłoszone zostało w ostatnich dniach bardzo doniosłe orzeczenie Najwyższego Trybunału Administracyjnego z dnia 18 września 1929 r. L. Rej 991/27 treści następującej:

Podstawą prawną zarówno skargi, jak i obrony jest ten przepis ustawy o państwowym podatku przemysłowym, który określa warunki dodatkowych wymiarów. Władza pozwana w swej odpowiedzi na skargę, broniąc zasadności zaskarżonego orzeczenia przed zarzutem braku nowoujawnionych konkretnych okoliczności, przedewszystkiem zaznacza, iż słowo „konkretny" znajduje się dopiero w tekście ustawy z dnia 15 lipca 1925 r. poz. 550 Dz. U. R. P., która jednak nie ma zastosowania w rozpoznawanej sprawie, ponieważ chodzi o wymiar za czas przed dniem 1 stycznia 1926 r. Jednak to zapatrywanie władzy należy uznać za nieuzasadnione, pomijając kwestję, czy zmiana brzmienia art. 84 ustawy z 1923 r. oznacza istotną zmianę warunków dodatkowego wymiaru. Dodatkowy wymiar był bowiem wszczęty w czasie po 1 stycznia 1926 r., zatem po wejściu w życie wszystkich przepisów ustawy z dnia 15 lipca 1925 r. na miejsce uchylonych artykułem 124 tej ustawy przepisów poprzedniej ustawy z 1923 r. Wobec tego kwestja dopuszczalności dodatkowego wymiaru, kwestja, czy w danym wypadku zachodzą ustawowe warunki dokonania takiego wymiaru, podlega rozpoznaniu wyłącznie według zasad obowiązującej w owym czasie nowej ustawy, a tylko — jak to Najwyższy Trybunał Administracyjny orzekł w wyroku z dnia 9 stycznia 1929 r. w sprawie skargi firmy L. Atlas i S-ka do L. Rej. 2621/26 — sam wymiar powinien być w danym razie dokonany zgodnie z normami, które obowiązywały w tym okresie czasu, za jaki ten wymiar dodatkowo się przeprowadza.

Według art. 84 ustęp 1 ustawy z 1925 r. podatek może być dodatkowo wymierzony, jeżeli na skutek później ujawnionych konkretnych okoliczności pierwotny wymiar okaże się za niski. To znaczy, że po dokonaniu pierwotnego wymiaru muszą ujawnić się, czyli wyjść na jaw konkretne dane faktyczne, które nie były brane pod uwagę przy pierwotnym wymiarze, a z których wynika, że pierwotny wymiar jest za niski. Niema tedy nowej okoliczności, uzasadniającej dodatkowy wymiar podatku, jeżeli władza podatkowa, lub też Komisja Szacunkowa, rozpatrując wniosek władzy o sprostowanie pierwotnego wymiaru, na podstawie czy to tych samych danych faktycznych, na których oparła pierwotny wymiar, czy to materjału faktycznego, o którym wiedziała przy pierwotnym wymiarze, dojdzie do cyfry obrotu wyższej od ustalonej pierwotnie. Również jeżeli Komisja przy pierwotnym wymiarze nie zaznajomiła się z konkretnym materjałem faktycznym, którym rozporządzała lub nie wykorzystała go należycie, to i w tym wypadku dane, zawarte w tym materjale, nie mogą uzasadnić dodatkowego wymiaru, ponieważ nie odpowiadają one wymogowi, który ustawa stawia, żądając, by to było okoliczności „ujawnione" już po wymiarze. Nie mogą więc być uważane za nowo „ujawnione" np. dane, zawarte w księgach handlowych, które podatnik w zeznaniu ofiarował na dowód zgodnie z przepisem art. 76 ustęp 3 ustawy, albo też w wypadkach, w których miał zastosowanie przepis art. 50 ustawy z dnia 14 maja 1923 r. poz. 412 Dz. U. R. P. dane, uwidocznione w prowadzonej przez podatnika księdze obrotu, specjalnie przepisanej przez wspomnianą ustawą jako środek dla władzy wymiarowej do sprawdzenia obrotu i stojącej dla tej władzy otworem, chyba gdyby władza była w błędzie co do faktu prowadzenia tej księgi.

Tem mniej może uzasadnić dodatkowy wymiar odmienna, niż poprzednio, ocena prawna tego samego materjału faktycznego. Okoliczność, iż po dokonanym wymiarze władza podatkowa, a za nią władza wymiarowa sama, albo też wskutek wskazówek władzy przełożonej, przyszła do przekonania, iż należało przy wymiarze zastosować inną wykładnię prawa, korzystniejszą dla Skarbu, nie mieści się w granicach przyczyn dodatkowego wymiaru, zakreślonych w art. 84. Ustawa zna sposoby ochrony interesu Skarbu także przed prawnie nieuzasadnionemi uchwałami Komisyj; przewodniczącemu Komisji Szacunkowej służy prawo zgłoszenia sprzeciwu przeciw uchwałom tej Komisji (art. 87); w wypadkach, kiedy tylko podatnik wniósł odwołanie, Komisja Odwoławcza, jeżeli uważa wymiar za zbyt niski, 1) ma z urzędu zwrócić sprawę I instancji celem uzupełnienia postępowania wymiarowego (art. 91 ustęp 2); na decyzję Komisji Odwoławczej przewodniczący tej Komisji ma prawo skargi do Najwyższego Trybunału Administracyjnego (art. 91 ustęp 4). Jeżeli jednak mimo, że istniały ku temu warunki, powołane organa Skarbu zaniechały tych środków obrony, Skarb musi ponosić konsekwencje tego ich zachowania się. Ustawa chroni podatnika przed wzruszeniem prawomocnego wymiaru z powodu mylnej oceny prawnej. Takiej przyczyny dodatkowego wymiaru przepis art. 84 nie zna.

Przystępując do rozpoznania faktycznej strony zarzutu skargi, należy ustalić, jakim okolicznościom faktycznym władza przypisuje ustawową kwalifikację, później ujawnionych. Otóż według brzmienia zaskarżonej decyzji są to okoliczności wymienione w sprawozdaniu delegata Izby Skarbowej z dnia 8 listopada 1925 r. oraz okoliczności, ujawnione w związku z otrzymaniem wyciągów Banku Cukrownictwa i lustracją ksiąg, dokonaną dnia 31 marca 1926 r., a stwierdzającą niedostateczność zeznań, opartych na tych księgach. Powołane tu sprawozdanie delegata stwierdza odnośnie do wymiaru za I półrocze 1924 r., iż w aktach brak danych o ilości cukru, zakupionego w Banku Cukrownictwa, i że celem ustalenia ogólnej ilości zakupionego cukru należałoby zasięgnąć informacji w tym Banku. Tak samo co do II półrocza 1924, z tą różnicą, iż brak jeszcze danych z niektórych cukrowni i że należy potraktować jako obroty towarowe tranzakcje sprzedaży cukru, wykazane w księdze obrotu, jako komisowe, jednak nie poparte żadnemi dowodami. Za I półrocze 1925 r. — stwierdza w dalszym ciągu toż sprawozdanie — „według danych, zawartych w aktach wymiarowych", podatnik zakupił w Banku Cukrownictwa i w jednej nieskartelizowanej cukrowni cukru za większe sumy, niż to wykazuje księga obrotu, zaczem należy uzupełnić sumę obrotu, uzyskaną ze sprzedaży cukru, a co do obrotu ze sprzedaży innych artykułów, oprzeć się w braku innych danych na księdze obrotu, względnie na wykazie obrotów, udzielonym delega-

towi przez informatora. Nadto zaś nie należy uwzględnić rzekomo komisowego charakteru, ani sprzedaży ryżu, gdyż nie jest poparty żadnemi dowodami, ani sprzedaży cukru z cukrowni Gosławice, gdyż dołączona umowa nie może być wystarczającym dowodem, a nadto podatnik pobierał tytułem rzekomego komisowego różnicę między ceną zakupu, a ceną sprzedażną, co wynika jasno z przeglądniętej księgi obrotu.

Z przedstawionej tu treści sprawozdania wynika, że odnośnie do obu półroczy 1924 r. sprawozdanie wskazuje tylko sposób uzyskania materjału faktycznego na poparcie tezy, iż obrót ustalony za I półrocze 1924 r. wydaje się za niski, a za II półrocze 1924 r. jest za niski. Innemi słowy, sprawozdanie co do tych okresów wymiarowych, zamiast nowoujawnionych konkretnych okoliczności, podaje tylko sposób ich ujawnienia. O ile chodzi o I półrocze 1925 r., to w myśl podanej wyżej wykładni art. 84 ustawy nie można uważać za nową tej okoliczności, wymienionej w sprawozdaniu, iż księga obrotu, jak również oparte na niej zeznanie, uwzględniają pewne tranzakcje w niższej kwocie, niżby wynikało z innych danych, skoro te dane były zawarte w aktach wymiarowych. Co do obrotu, uzyskanego ze sprzedaży innych artykułów poza cukrem, to sprawozdanie odsyła tylko do księgi obrotu, względnie do wykazu, sporządzonego przez informatora, nie zaznaczając nawet, czy wogóle i jakie dane, zawarte w tych materjałach, uważa za nowe. Wreszcie, odnośnie do charakteru tranzakcyj z II półrocza 1924 r. i I półrocza 1925 r., od których księga obrotu, zeznania, a za niemi wymiary uwzględniały tylko prowizję, to wnioski sprawozdania o zbyt niskim wymiarze nie płyną bynajmniej z nowoujawnionych faktów, lecz z odmiennej oceny prawnej niezmienionego stanu faktycznego, o którego istotnej części samo sprawozdanie wyraża się, iż wynika ona jasno z księgi obrotu. I w tym kierunku zatem sprawozdanie nie daje jeszcze podstawy do zastosowania przepisu art. 84.

Jako drugą grupę okoliczności, uzasadniających dodatkowe wymiary, zaskarżona decyzja wymienia te dane, które wyszły na jaw przy badaniu wyciągów, otrzymanych po pierwotnym wymiarze z Banku Cukrownictwa i porównaniu ich z księgą obrotu podatnika i z wyciągami, posiadanemi w chwili pierwotnych wymiarów. Mianowicie okazało się, iż dawne wyciągi nie obejmowały wszystkich dokonanych tranzakcyj, że księga obrotu nie zawierała niektórych tranzakcyj, objętych temi wyciągami, że wreszcie w księgach szereg operacyj był zapisany jako tranzakcje komisowe, a podatnik przy rewizji nie przedstawił dowodów, stwierdzających stosunek komisowy.

Otóż z rzędu wymienionych tu powodów dodatkowych wymiarów należy przedewszystkiem za niezgodny z przepisem art. 84 ustawy uznać ostatni. Zapatrywanie władzy podatkowej, a następnie władz wymiarowych obu instancyj, że pewnym tranzakcjom, zapisanym do ksiąg podatnika, jako komisowe, i jako takie uwzględnionym w zeznanej sumie obrotu, nie należało z powodu braku dowodów przyznać tego charakteru, jak to się stało przy pierwotnym wymiarze, nie może być oczywiście wogóle uważane za okoliczność faktyczną, lecz tylko za nową, zmienioną ocenę prawną materjału faktycznego. Co więcej, decyzja w tem miejscu nie wskazuje nawet na brak dowodów w chwili pierwotnego wymiaru, lecz na tę okoliczność, że przy rewizji ksiąg, dokonanej w długi czas po uprawomocnieniu się tego wymiaru, płatnik nie przedstawił dowodów na istnienie stosunku komisowego.

Okoliczność, iż księga obrotu nie zawierała niektórych tranzakcyj, wykazanych w wyciągach, posiadanych przez władzę wymiarową w chwili pierwotnych wymiarów, nie może być uważana za nowoujawnioną. Przeciwnie, należy przyjąć, że władza wymiarowa o tej niezgodności w materjale, którym rozporządzała, wiedziała, a conajmniej mogła i powinna była wiedzieć, i że z pełną świadomością tego stanu rzeczy za zgodną z ustawą uznała właśnie sumę obrotu, wynikającą z księgi i podaną w zeznaniu.

Należy nadmienić, iż władza pozwana w uzasadnieniu decyzja twierdzi, iż przy pierwotnych wymiarach za żaden z okresów wymiarowych nie sprawdzono księgi obrotu, ani też nie przedsięwzięto żadnych przewidzianych w ustawie środków, zmierzających do ustalenia obrotów. Twierdzenie to w każdym razie w drugiej swej części jest nieścisłe. Akta wymiarowe bowiem zawierają i protokół lustracji przedsiębiorstwa i przedstawione przez płatnika zaświadczenia jego dostawców i umowę podatnika z jedną cukrownią i zamówienia odbiorców i informacje, zebrane w cukrowniach przez władzę podatkową. Zresztą sama decyzja wspomina o „posiadanych — w chwili wymiarów pierwotnych — wyciągach". Niema tylko w arkuszach wymiarowych żadnej wzmianki o badaniu księgi obrotu. Tu jednak stoją naprzeciw siebie twierdzenia władzy, że ich całkiem nie badano, i zarzut strony, podniesiony w odwołaniu i podtrzymywany w skardze, że księgi, zapiski i dokumenty, z których zaczerpnięto materjał do dodatkowego wymiaru, były przedstawione Komisji przy pierwotnym wymiarze, były badane przez Komisję i uznane za zgodne z rzeczywistością. Z aktów administracyjnych nie jest widoczne, by to twierdzenie odwołania było sprawdzane. Z zawartych w aktach Komisji Szacunkowej o odwołaniach przeciw dodatkowym wymiarom wynika tylko, że ta Komisja uważała zarzut braku nowoujawnionych okoliczności, w odniesieniu do I półrocza 1924 r. za uzasadniony w całości, w odniesieniu do obu dalszych okresów wymiarowych w dużej części.

Na okoliczność, iż Komisja Szacunkowa badała księgę obrotu za wszystkie okresy wymiarowe, podatnik w podaniu, wniesionem do władzy podatkowej w dniu 10 marca 1927 r., ofiarował dowód z dokumentów, które załączył. Tych dokumentów, jak również wszystkich dalszych, dołączonych do wspomnianego podania, Trybunał nie uwzględnił w myśl przepisu art. 24 ustęp 2 ustawy z dnia 3 sierpnia 1922 o Najwyższym Trybunale Administracyjnym poz. 400 Dz. U. R. P. z 1926 r.

Zresztą — jak to wynika z wykładni przepisu art. 84 ustawy o państwowym podatku przemysłowym, podanej wyżej — okoliczność, czy Komisja Szacunkowa zbadała księgę obrotu, nie ma istotnego znaczenia dla oceny sprawy, skoro jest niesporne, iż podatnik, obowiązany w myśl ustawy do prowadzenia księgi, rzeczywiście ją prowadził i ona stała do dyspozycji władz wymiarowych. Niezupełnie w aktach wyjaśniona okoliczność rzekomego zgubienia ksiąg przez podatnika odnosi się do czasu po dniu 31 marca 1926 r., a zatem po uprawomocnieniu się wymiarów.

Z wymienionych w uzasadnieniu zaskarżonej decyzji powodów dodatkowych wymiarów pozostają zatem tylko te, które opierają się na uzyskanych już po dokonaniu pierwotnych wymiarów danych z ksiąg Banku Cukrownictwa. O ile te dane stwierdzają, iż księga obrotu podatnika nie obejmowała

pewnych określonych tranzakcyj z danych okresów wymiarowych, o tyle jest spełniony wymóg późniejszego ujawnienia się konkretnych okoliczności. Atoli te okoliczności powinny być ustalone w sposób prawidłowy, z udziałem podatnika, któremu musi być dana sposobność do przeciwstawienia ustaleniom władzy faktów i ofiarowania dowodów, zdolnych w jego mniemaniu obalić te ustalenia. W przeciwnym razie podatnik byłby wobec dodatkowych wymiarów bezbronny. W rozpoznawanej sprawie władza temu postulatowi nie uczyniła zadość ani w postępowaniu wymiarowem, ani w odwoławczem, czem ze szkodą skarżącego naruszyła formy postępowania administracyjnego.

Z powyższych powodów Najwyższy Trybunał Administracyjny uznał, iż zaskarżona decyzja jest niezgodna z przepisami art. 84 ustawy o państwowym podatku przysłowym, o ile opiera dodatkowe wymiary na okolicznościach, zawartych w pierwotnym materjale wymiarowym oraz na odmiennej kwalifikacji prawnej tranzakcyj, uznanych przy pierwotnych wymiarach za komisowe, natomiast dotknięta jest istotną wadliwością postępowania, o ile opiera się na danych, zaczerpniętych z ksiąg Banku Cukrownictwa, a uzyskanych już po dokonaniu pierwotnych wymiarów, a to wskutek jednostronnego ustalenia tych danych.

W tym stanie rzeczy dalsze zarzuty skargi nie wymagają rozpatrzenia, z wyjątkiem zarzutu, iż jeden i ten sam urzędnik Izby Skarbowej brał udział w postępowaniu wymiarowem i odwoławczem. Zarzut ten jest nieuzasadniony, już z tego powodu, że, jak świadczą akta sprawy, twierdzenie, jakoby urzędnik ten brał udział w postępowaniu wymiarowem w rozumieniu ustawy, jest mylne.

Wypowiedzenie trzymiesięczne

Rozporządzenie Prezydenta Rzeczypospolitej o umowie o pracę pracowników umysłowych uregulowało stosunki między pracodawcą a pracownikiem na podstawie częściowo prawa zwyczajowego, częściowo na podstawie przesłanek teoretycznych.

Do takich teoretycznych przesłanek należą przepisy o 3-miesięcznym wymówieniu obustronnym.

Był w Królestwie Kongresowem zwyczaj przestrzegania skrupulatnie, że pracodawca może wymówić pracownikowi na 3 miesiące, natomiast pracownik wymawiał zwykle na 2 tygodnie, maximum na miesiąc naprzód.

Było to zupełnie zrozumiałe. Pracownikowi dla znalezienia nowej posady jest nieraz 3 miesiące mało wobec małego zapotrzebowania. Natomiast pracodawca nawet w przeciągu 24 godzin może mieć dostateczną ilość kandydatów na posadę. Wobec tego pracownik, chcąc zmienić warunki bytu na lepsze, może wymówić zajmowane stanowisko dopiero po spisaniu umowy na nowem miejscu.

Czas oczekiwania na pracownika przez pracodawcę jest w stosunku odwrotnym do wielkości zajmowanego stanowiska.

Z zasady im siła jest bardziej kwalifikowana, tem dłużej może dać na siebie czekać. Jednakże to są wyjątki; zwykle pracodawca potrzebuje pracownika już, zaraz ma rozpocząć pracę, najwyżej zaś w ciągu 2 — 3 tygodni.

W tych warunkach chcąc mówić o trzymiesiecznem wymówieniu przez pracownika, jak każe art. 25 p. 4, równałoby się naigrawaniu. A jednak artykuł ten wyraźnie żąda, by okres wypowiedzenia wynosił całkowite trzy miesiące kalendarzowe i kończyć się musi zawsze ostatniego dnia miesiąca kalendarzowego. Czyli, że jeśli pracownik dostanie propozycję dnia 10 września na 2 razy lepiej płatne stanowisko w innej firmie, to może odejść z dotychczasowego stanowiska dopiero dnia 31 grudnia. Chciałbym wiedzieć czy firma będzie na niego czekać?

Obowiązek trzymiesięcznego wypowiedzenia jest wyraźnie podkreślony w art. 35, jako przywilej pracownika dla rozwiązania kontraktu dłuższego w razie zmiany osoby pracodawcy.

Zdawałoby się, że zastrzeżenie ustawy o terminie wypowiedzenia przez pracownika jest obojętne dla niego.

Nikogo nie można przymusić do pracy; poprostu nie przyjdzie do pracy i szukaj wiatra w polu.

Postępowanie takie jest przewidziane w art. 40 ustawy wyżej cytowanej.

W razie rozwiązania umowy z winy pracownika **lub wystąpienia jego przed czasem bez ważnej przyczyny pracodawcy służy prawo do wynagrodzenia szkód i strat".**

Co to znaczy? To znaczy, że jeśli inżynier lub kupiec rzuci pracę, można poszukiwać na nim wszelkich utraconych domniemanych zysków, od pracowników biurowych wynagrodzenia za straty poniesione ich nieobecnością, np. magazyniera skarżyć o kradzież towaru w czasie jego nieobecności, kasjera o manco kasowe w czasie zastępstwa przez siłę niewykwalifikowaną, buchaltera o wszelkie straty, gdyż obowiązany jest czuwać nad wszystkiem.

Wszelkie manca późniejsze może firma dochodzić na pracowniku, który nie dotrzymał terminu 3 miesięcznego wypowiedzenia.

Ale przypuśćmy, że pracownik niema odpowiedzialnego stanowiska, np. maszynistka za zł. 120.— miesięcznie. Pracownica dobra, przez firmę wyedukowana i przez firmę wyzyskiwana, chce zmienić posadę. Trafia się zajęcie za zł. 300.—, ale już! Dawniej mówiło się: „tymczasem będę przychodziła wieczorami, a za dwa tygodnie przyjdę na stałe". „Dziś trzeba na dotychczasowej posadzie wymówić miejsce na trzy miesiące lub odrzucić odrazu.

Ponieważ chodzi tu o znaczne polepszenie warunków, więc rzuca pracę.

— Co robi firma?

Ponieważ wykwalifikowanej pracownicy za zł. 120.— nie znajdzie, musi sobie dopiero wykształcić z praktykantek, przyjmuje na trzy miesiace wykwalifikowaną maszynistkę na zastępstwo w cenie zł. 400.— miesięcznie i występuje do sądu na zasadzie art. 40 o wypłacenie przez pracowniczkę różnicy złotych 250 × 3 = 750.

Jeżeli na miejsce buchaltera - bilansisty, z pensją zł. 800.—, firma weźmie buchaltera z pensją zł. 1.600, to różnica wyniesie zł. 2.400. — Przyjmując nowego pracownika, może firma powiedzieć, że wynagrodzenie daje zł. 800.— plus przez trzy miesiace premję za zaznajomienie się z nowym interesem. Tę premję pokryje były pracownik.

Jak widzimy, Rozporządzenie Prezydenta Rzeczypospolitej jest pod tym względem krzywdzące dla pracownika i trzeba koniecznie znaleźć „ważną przyczynę" (stosownie do art. 40), która uwolni pracownika od obowiązku 3 miesięcznego wymówienia. Tą ważną przyczyną może być tylko jasne postawienie kwestji: proszę zwolnić mnie *zaraz*, bo dostaję lepsze warunki gdzieindziej. — Jeśli pracodawca się nie zgadza, trzeba chyba postępować tak, by firma sama natychmiastowo rozwiązała umowę z pracownikiem. Ale czy tak robić się powinno?

Bez definitywnego rozwiązania umowy (nawet ustnej) odejść od pracy nie wolno.

Mamy jednak nadzieję, że przepis ten będzie zmieniony na korzyść prawa zwyczajowego.

JANUSZ GRABIŃSKI.

Odezwa do Kolegów—Buchalterów Samorządowych

„Idą czasy,
Których znamieniem będzie
Wyścig pracy,
Jak przedtem był wyścig żelaza,
Jak przedtem był wyścig krwi..."

J. Piłsudski.

Czas ten już przyszedł! Na każdym kroku, w każdej dziedzinie życia — widzimy ten wyścig.

A czy my, Buchalterzy Samorządowi, jesteśmy należycie przygotowani do tego wyścigu? Czy posiadamy odpowiednie kwalifikacje, by nie przegrać w tym wyścigu pracy? Nie!

Narzekamy, że w naszym zawodzie jest ciężko pracować, że nieraz może nas lekceważą i że ludzie nieposiadający kwalifikacyj fachowych, są powołani do kontrolowania nas, robią nam niesłuszne uwagi i t. p.

Jakie środki zaradcze należy zastosować, aby wywalczyć należny nam szacunek i uznanie? W jaki sposób mamy zdobyć potrzebne kwalifikacje, by w tym wielkim pochodzie pracy nie pozostać w tyle?

Kto nam może pomóc w tem, kto nas będzie bronił w zatargach fachowych?

My i tylko my!

Nasze zgodne i wspólne postępowanie, zgodna praca! W jedności siła!

Ilu nas jest, a ilu zrzeszonych?

Wstydzę się podać liczbę zrzeszonych Buchalterów Samorządowych!

O ile, Szanowny Kolego, nie chcesz pozostać w tyle w tym wyścigu pracy fachowej, o ile cenisz swój zawód, przyczyń się pomocą materjalną, swoją radą fachową do podniesienia powagi naszego stanowiska! Zapisuj się na członka Związku Buchalterów! Niech nikogo z nas nie zabraknie!

Zapisuj się na członka Polskiego Związku Buchalterów-Rzeczoznawców, Buchalterów-Bilansistów i Ich Pomocników w Rzeczypospolitej Polskiej!

Napisz zaraz, nie odkładając, do Związku, pod adresem: Warszawa, Nowy-Świat 3 o przysłanie Ci informacji, w jaki sposób możesz się zapisać na członka.

Wymieniony powyżej Związek pierwszy zainteresował się losem Buchalterów Samorządowych i powołał do życia specjalną sekcję Buchalterów Samorządowych z pośród swoich członków. W Związku znajdziesz odpowiedź na wszelkie wątpliwości fachowe, zrozumienie swoich bolączek i pomoc!

Jako jeden z członków Związku stwierdzam, że Polski Związek Buchalterów Rzeczoznawców, Buchalterów Bilansistów i Ich Pomocników jest Związkiem czysto fachowym, ma na celu uzupełnienie kwalifikacyj swoich członków i obronę ich interesów.

W organie Związku „Buchalter Polski" znajdziesz dużo materjału pożytecznego, będziesz miał stały kontakt nietylko z Kolegami Buchalterami wszelkich gałęzi życia gospodarczego Polski, ale przeczytasz i artykuły oświetlające warunki pracy Kol. kol. Buchalterów w całej Europie i poza Europą.

A więc wszyscy do Związku! Organizujmy się wszyscy w potężny Związek!

Idźmy śladem Kol. Kol. z Zachodu!

Przewodniczący Sekcji Buchalterów Samorządowych Pol. Zw. B.-R., B.-B., i Ich pom. w R. P.

T. Roszko.

Warszawa, w grudniu 1929 r.

KSIĄŻKI NADESŁANE.

„PODRĘCZNA ENCYKLOPEDJA HANDLOWA". Wyszedł z druku zeszyt drugi tego cennego wydawnictwa, niezbędnego dla każdego pracującego na niwie gospodarczej kraju naszego. Nakład Księgarni wydawniczej Leona Stępniewskiego w Poznaniu.

„MIĘDZYNARODOWY KORESPONDENT — TŁUMACZ", wydawany w językach: polskim, francuskim, niemieckim i angielskim, dopełnia dotychczasową lukę, którą wyczuwało się przy prowadzeniu i dążeniu do ujednostajnienia korespondencji handlowej. Dotychczas wyszły z druku trzy zeszyty. Nakład redakcji „Sekretarza Frazeologicznego" — Gdańsk. Wrzeszcz, Marienstrasse 22.

„RUCH PRAWNICZY, EKONOMICZNY I SOCJOLOGICZNY".

Wyszedł z druku 4-ty zeszyt „Ruchu Prawniczego, Ekonomicznego i Socjologicznego". Na treść zeszytu składają się artykuły: A. Peretiakowicz prof.: Cezaryzm demokratyczny a konstytucja polska; K. Kierski prez.: Liga Narodów a mniejszości w Polsce; M. Baumgart adw.: Legitymacja do skargi do Najw. Trybunału Administracyjnego; Zdz. Stahl dr.: Doktryna ilościowa w świetle metody statycznej; J. Gutsche mg.: Nauka o prasie, jej organizacja i potrzeby. Przegląd piśmiennictwa: 37 recenzyj i sprawozdań krytycznych z zakresu prawa, ekonomji i socjologji oraz bogata bibljografja odnośnej literatury polskiej i obcej. Przegląd prawodawstwa administracyjnego. Sądownictwo: Przegląd orzecznictwa karnego i cywilnego Sądu Najwyższego dla wszystkich ziem polskich, Orzecznictwo Najwyższego Trybunału Adminstracyjnego. Kronika ekonomiczna: przemysł i górnictwo, stosunki walutowe, ubezpieczenia społeczne, kronika samorządowa miejska. — Prenumerata roczna 25 zł. we wszystkich księgarniach.

BUCHALTERZY — POLACY!

ZAPISUJCIE SIĘ DO ORGANIZACJI!

PRENUMERATA „Buchaltera Polskiego“ wynosi (z przesyłką pocztową lub odnoszeniem do domów w Warszawie) kwartalnie zł. 4.20, półrocznie zł. 8.—, rocznie zł. 15 Członkowie Polskiego Zw. Buchalterów Rzeczoznawców, Buch.-Bilansistów i ich Pomocników, otrzymują pismo bezpłatnie.

CENA OGŁOSZEŃ: połowa strony tytułowej zł. 300.—

cała strona	przed tekstem 280.—	za tekstem zł. 200.	w treści redakcyjnej zł. 350.—
1/2 „	„ 150.—	„ 110.—	„ 180.—
1/4 „	„ 80.—	„ 60.—	„ 100.—
1/8 „	„ 45.—	„ 35.—	„ 60.—

WPŁATY dla „Buchaltera Polskiego“ należy uskuteczniać na konto w P. K. O. Nr. 18686 — Polski Związek Buchalterów Rzeczoznawców, Buchalterów-Bilansistów i ich Pomocników—Warszawa.

Adres Redakcji i Administracji: Warszawa, Nowy Świat 3. tel. 164-04.

Redaktor i wydawca: *ANTONI SZYLLER.*

ZAKŁ. DRUK. F. WYSZYŃSKI I S-KA, WARSZAWA, WARECKA 15